This is a digital copy of a book that was preserved for generations on library shelves before it was carefully scanned by Google as part of a project to make the world's books discoverable online.

It has survived long enough for the copyright to expire and the book to enter the public domain. A public domain book is one that was never subject to copyright or whose legal copyright term has expired. Whether a book is in the public domain may vary country to country. Public domain books are our gateways to the past, representing a wealth of history, culture and knowledge that's often difficult to discover.

Marks, notations and other marginalia present in the original volume will appear in this file - a reminder of this book's long journey from the publisher to a library and finally to you.

Usage guidelines

Google is proud to partner with libraries to digitize public domain materials and make them widely accessible. Public domain books belong to the public and we are merely their custodians. Nevertheless, this work is expensive, so in order to keep providing this resource, we have taken steps to prevent abuse by commercial parties, including placing technical restrictions on automated querying.

We also ask that you:

+ *Make non-commercial use of the files* We designed Google Book Search for use by individuals, and we request that you use these files for personal, non-commercial purposes.

+ *Refrain from automated querying* Do not send automated queries of any sort to Google's system: If you are conducting research on machine translation, optical character recognition or other areas where access to a large amount of text is helpful, please contact us. We encourage the use of public domain materials for these purposes and may be able to help.

+ *Maintain attribution* The Google "watermark" you see on each file is essential for informing people about this project and helping them find additional materials through Google Book Search. Please do not remove it.

+ *Keep it legal* Whatever your use, remember that you are responsible for ensuring that what you are doing is legal. Do not assume that just because we believe a book is in the public domain for users in the United States, that the work is also in the public domain for users in other countries. Whether a book is still in copyright varies from country to country, and we can't offer guidance on whether any specific use of any specific book is allowed. Please do not assume that a book's appearance in Google Book Search means it can be used in any manner anywhere in the world. Copyright infringement liability can be quite severe.

About Google Book Search

Google's mission is to organize the world's information and to make it universally accessible and useful. Google Book Search helps readers discover the world's books while helping authors and publishers reach new audiences. You can search through the full text of this book on the web at `http://books.google.com/`

Über dieses Buch

Dies ist ein digitales Exemplar eines Buches, das seit Generationen in den Regalen der Bibliotheken aufbewahrt wurde, bevor es von Google im Rahmen eines Projekts, mit dem die Bücher dieser Welt online verfügbar gemacht werden sollen, sorgfältig gescannt wurde.

Das Buch hat das Urheberrecht überdauert und kann nun öffentlich zugänglich gemacht werden. Ein öffentlich zugängliches Buch ist ein Buch, das niemals Urheberrechten unterlag oder bei dem die Schutzfrist des Urheberrechts abgelaufen ist. Ob ein Buch öffentlich zugänglich ist, kann von Land zu Land unterschiedlich sein. Öffentlich zugängliche Bücher sind unser Tor zur Vergangenheit und stellen ein geschichtliches, kulturelles und wissenschaftliches Vermögen dar, das häufig nur schwierig zu entdecken ist.

Gebrauchsspuren, Anmerkungen und andere Randbemerkungen, die im Originalband enthalten sind, finden sich auch in dieser Datei – eine Erinnerung an die lange Reise, die das Buch vom Verleger zu einer Bibliothek und weiter zu Ihnen hinter sich gebracht hat.

Nutzungsrichtlinien

Google ist stolz, mit Bibliotheken in partnerschaftlicher Zusammenarbeit öffentlich zugängliches Material zu digitalisieren und einer breiten Masse zugänglich zu machen. Öffentlich zugängliche Bücher gehören der Öffentlichkeit, und wir sind nur ihre Hüter. Nichtsdestotrotz ist diese Arbeit kostspielig. Um diese Ressource weiterhin zur Verfügung stellen zu können, haben wir Schritte unternommen, um den Missbrauch durch kommerzielle Parteien zu verhindern. Dazu gehören technische Einschränkungen für automatisierte Abfragen.

Wir bitten Sie um Einhaltung folgender Richtlinien:

+ *Nutzung der Dateien zu nichtkommerziellen Zwecken* Wir haben Google Buchsuche für Endanwender konzipiert und möchten, dass Sie diese Dateien nur für persönliche, nichtkommerzielle Zwecke verwenden.

+ *Keine automatisierten Abfragen* Senden Sie keine automatisierten Abfragen irgendwelcher Art an das Google-System. Wenn Sie Recherchen über maschinelle Übersetzung, optische Zeichenerkennung oder andere Bereiche durchführen, in denen der Zugang zu Text in großen Mengen nützlich ist, wenden Sie sich bitte an uns. Wir fördern die Nutzung des öffentlich zugänglichen Materials für diese Zwecke und können Ihnen unter Umständen helfen.

+ *Beibehaltung von Google-Markenelementen* Das "Wasserzeichen" von Google, das Sie in jeder Datei finden, ist wichtig zur Information über dieses Projekt und hilft den Anwendern weiteres Material über Google Buchsuche zu finden. Bitte entfernen Sie das Wasserzeichen nicht.

+ *Bewegen Sie sich innerhalb der Legalität* Unabhängig von Ihrem Verwendungszweck müssen Sie sich Ihrer Verantwortung bewusst sein, sicherzustellen, dass Ihre Nutzung legal ist. Gehen Sie nicht davon aus, dass ein Buch, das nach unserem Dafürhalten für Nutzer in den USA öffentlich zugänglich ist, auch für Nutzer in anderen Ländern öffentlich zugänglich ist. Ob ein Buch noch dem Urheberrecht unterliegt, ist von Land zu Land verschieden. Wir können keine Beratung leisten, ob eine bestimmte Nutzung eines bestimmten Buches gesetzlich zulässig ist. Gehen Sie nicht davon aus, dass das Erscheinen eines Buchs in Google Buchsuche bedeutet, dass es in jeder Form und überall auf der Welt verwendet werden kann. Eine Urheberrechtsverletzung kann schwerwiegende Folgen haben.

Über Google Buchsuche

Das Ziel von Google besteht darin, die weltweiten Informationen zu organisieren und allgemein nutzbar und zugänglich zu machen. Google Buchsuche hilft Lesern dabei, die Bücher dieser Welt zu entdecken, und unterstützt Autoren und Verleger dabei, neue Zielgruppen zu erreichen. Den gesamten Buchtext können Sie im Internet unter `http://books.google.com` durchsuchen.

HF
5686
M3C17
1908

THE LIBRARY
OF
THE UNIVERSITY
OF CALIFORNIA

HENRY RAND HATFIELD
MEMORIAL COLLECTION

PRESENTED BY
FRIENDS IN THE ACCOUNTING
PROFESSION

HENRY R. HATFIELD
2695 LE CONTE AVENUE
BERKELEY CALIFORNIA

Der Fabrikbetrieb

Die Organisation, die Buchhaltung und die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe

von

DR. ALBERT CALMES
Dozent an der Handelshochschule Berlin, Assistent des handelswissenschaftlichen Seminars

Zweite, neu bearbeitete
und vermehrte Auflage

1908
Verlag von G. A. Gloeckner in Leipzig

Hatfield bookplate

HF5686
M3C17
1908

Aus dem Vorwort zur 1. Auflage.

Bei der Abfassung der vorliegenden Schrift hatte ich mir zunächst die Aufgabe gestellt, die Fabrikbuchhaltung und die industrielle Selbstkostenberechnung, d. h. das gesamte industrielle Rechnungswesen darzustellen. Eine richtige und vollständige Behandlung dieser Materie war jedoch, wie ich bald erkannte, nur unter gleichzeitiger Berücksichtigung der Organisation der Fabrikbetriebe möglich; — *denn das Rechnungswesen ist nur ein Glied im gesamten Mechanismus der industriellen Organisation.*

Die Buchhaltung, die Kalkulation und die Organisation des Fabrikbetriebs stehen in engem Zusammenhang miteinander und beeinflussen sich wechselseitig. Eine leistungsfähige Fabrikbuchhaltung und Kalkulation ist nur in einem gut organisierten Betrieb denkbar, und umgekehrt ist bei der Organisation der einzelnen Teile des Industriebetriebs auf die besonderen Bedürfnisse und Zwecke der Buchhaltung und der Kalkulation Rücksicht zu nehmen. Der bedeutende Einfluß der Organisation auf die Gestaltung der Fabrikbuchhaltung macht sich darin geltend, daß die Betriebsorganisation für die Anlage des Kontensystems der Buchhaltung maßgebend ist; ferner wird die Art der Beschaffung und die Qualität des Buchhaltungs- und des Kalkulationsmaterials in erster Linie durch die Organisation der einzelnen Betriebe, z. B. der Materialienverwaltung, des Lohnbureaus usw., bestimmt. Deshalb die häufige Erscheinung, daß es die Bedürfnisse und die Wünsche sowohl der Buchhaltung als auch der Kalkulation sind, welche die zweckmäßigere Organisation einer Fabrik ins Leben rufen.

Aus diesen Gründen schien mir die Einbeziehung der Fabrikorganisation in den Rahmen der vorliegenden Schrift

M543545

geboten, und ich glaube mit dieser Auffassung des industriellen Rechnungswesens, als eines organischen Bestandteils der Fabrikorganisation, das Richtige getroffen zu haben. . . .

Ferner wurden die gegenseitigen Beziehungen zwischen der Buchhaltung und der Selbstkostenberechnung mit besonderer Sorgfalt untersucht, und ich hielt es für nötig, den engen Zusammenhang, der zwischen diesen beiden Teilen des industriellen Rechnungswesens besteht, sowie die Konsequenzen, die sich hieraus für eine praktische Einrichtung der Fabrikbuchhaltung ergeben, ganz besonders betonen zu müssen. Es gibt nämlich nur wenige Schriften über die Fabrikbuchhaltung, welche auch die Kalkulation der Selbstkosten berücksichtigen, und was die Literatur über die industrielle Kalkulation anbelangt, so wird die Fabrikbuchhaltung in derselben nicht nur mit Stillschweigen übergangen, sondern es wird geradezu behauptet, *die Kalkulation habe mit der Buchhaltung im Industriebetrieb nichts gemeinsam.* Der Literatur nach sind also Fabrikbuchhaltung und Selbstkostenkalkulation zwei ganz verschiedene Dinge, und auch die Praxis steht durchweg auf diesem Standpunkt. Dieser, meiner Ansicht nach falschen Auffassung suchte ich entgegenzutreten, indem ich die logische Inkonsequenz und die Gefahren derselben beleuchtete.

Es lag endlich in meinem Bestreben, die *allgemeinen Grundsätze,* nach denen die Buchhaltung und die Kalkulation in jedem industriellen Unternehmen einzurichten sind, zu entwickeln, ohne auf die spezielle Darstellung der Buchhaltung und der Kalkulation einer bestimmten Fabrik einzugehen. *Das vorliegende Werk ist daher keine Anleitung für die Einrichtung der Fabrikbuchhaltung und der Kalkulation in einer bestimmten Industriebranche; es steht vielmehr auf einer höheren Warte und sucht aus der Fülle der Erscheinungen auf dem Gebiete der industriellen Tätigkeit diejenigen Prinzipien zu entwickeln, welche das Rechnungswesen der industriellen Unternehmungen in ihrer Gesamtheit beherrschen.*

Wie aus dem *Anhang* ersichtlich, ist die Literatur über die Fabrikbuchhaltung sehr umfangreich; sie ist aber vielfach einseitig. Nur wenige Lehrbücher der Buchhaltung befassen sich mit den theoretischen Grundlagen der Fabrikbuchhaltung,

und in diesen wird das Thema notwendigerweise sehr kurz behandelt; die Spezialwerke über die Fabrikbuchhaltung aber sind entweder Monographien über die Buchhaltung einer bestimmten Fabrik — gleichsam Rezepte für die Anwendung irgend einer Buchhaltungsform auf einen bestimmten Industriebetrieb, welche nicht einmal als Prototypen für die Buchhaltung aller Fabriken derselben Branche gelten können, — oder es sind keine *Fabrik*buchhaltungen, sondern in Wirklichkeit *Lehrbücher der Buchhaltung*, welche ihre Beispiele der Industrie, statt wie üblich dem Warenhandel entnehmen. Diese Werke geben keine Anleitung zur selbständigen Anpassung der Grundsätze der Buchhaltung an die mannigfaltigen industriellen Produktionsverhältnisse. Die Selbständigkeit aber ist für den Fabrikbuchhalter unentbehrlich; denn die Industrie stellt durch die immer komplizierter werdende Technik der Produktion und durch das unaufhörliche Streben nach einer vollkommeneren Ausnutzung der Abfälle beständig wachsende Anforderungen an die Anpassungsfähigkeit der Buchhaltung und der Kalkulation, denen das auf Schablone und Routine basierte *Bücherführen* nicht zu genügen vermag. Es soll daher vor allem versucht werden, das Rechnungswesen der Industriebetriebe auf eine wissenschaftliche Basis zu stellen und es vom Empirismus und der Tradition, die sich darin breitmachen, zu befreien.

Endlich sei noch bemerkt, daß diese Schrift kein Lehrbuch der Buchhaltung ist, die Kenntnis der Prinzipien der Buchhaltung vielmehr beim Leser voraussetzt.[1])

St. Gallen, Mai 1906.

---

[1]) Zur Einführung in die Buchhaltung sei insbesondere auf folgende Werke verwiesen:

J. Fr. Schär, Einfache und doppelte Buchhaltung (Maier-Rothschild-Bibliothek). 2. Aufl., Berlin 1902.

R. Stern, Buchführung in einzelnen und doppelten Posten. 2. Aufl. 1903. (Sammlung Göschen.)

J. Ziegler, Lehrbuch der Buchhaltung. Band I und II, Wien 1905.

Vorwort zur 2. Auflage.

Die Anerkennung, welche die erste Auflage des *Fabrikbetrieb* in der handelswissenschaftlichen Fachpresse und in den Kreisen der Industrie gefunden hat, war mir ein wertvoller Beweis dafür, daß sie einem Bedürfnis entsprochen hatte.

Die zahlreichen Anregungen, die ich infolge meiner inzwischen erfolgten Berufung an die Handelshochschule Berlin aus dem lebendigen Quell der Praxis empfangen habe, haben mich veranlaßt, das Buch einer gründlichen Neubearbeitung zu unterziehen. Die Grundgedanken des Werkes, nämlich:

1. innerer Zusammenhang zwischen Organisation und Rechnungswesen;

2. organische Verbindung der Buchhaltung mit der Kalkulation und

3. Anpassung der Organisation und der Buchhaltung an die gegebene Kalkulationsform (Gesamt- oder Spezialkalkulation),

glaube ich in allen Teilen dieser Neuauflage noch präziser zum Ausdruck gebracht zu haben.

Der bisherige *Zweite Teil: Die Fabrikorganisation* wurde vollständig umgearbeitet und so erweitert, daß er nunmehr eine in sich abgeschlossene kaufmännische Betriebslehre der Industrie darstellt: als Grundlage des Ganzen steht daher die Fabrikorganisation jetzt als *Erster Teil* an der Spitze.

Im *Zweiten Teil: Das industrielle Rechnungswesen* wurden die Abschnitte X (Kalkulation), XIII (die Hilfsbücher), XVII (die Löhne) und XIX (die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Kalkulation), sowie § 124 (das System der Normalpreise), 126 (mittlere Selbstkosten) und § 127 (die Bewertung der Nebenprodukte) bedeutend erweitert.

Berlin, August 1907.

Albert Calmes.

Inhaltsverzeichnis.

Seite

Aus dem Vorwort zur 1. Auflage III
Vorwort zur 2. Auflage VI

Erster Teil.

Die Fabrikorganisation.

I. Begriff und Grundzüge der Organisation.

§ 1. Begriff der Organisation 1
§ 2. Bedeutung der Organisation im modernen Großbetrieb . . . 2
§ 3. Grundgedanken der Organisation: 3
§ 4. Kein allgemein gültiger Organisationsplan 3
§ 5. Das Rechnungswesen ist ein Bestandteil der Organisation . 3
§ 6. Beschaffung des Buchhaltungs- und des Kalkulationsmaterials 4
§ 7. Gliederung der Fabrik in eine kaufmännische und eine technische Abteilung 5
§ 8. Gliederung der Fabrik in mehrere Betriebe 5
§ 9. Vielschreibereien und Kontrolle 6

II. Die Direktion.

§ 10. Das kollegiale Prinzip 8
§ 11. Das direktoriale Prinzip 8
§ 12. Die Wahl des Direktors 9
§ 13. Die Tätigkeit des Direktors 10
§ 14. Die Verwaltung: 11
§ 15. A. Die technische Verwaltung 11
§ 16. Das technische Bureau 11
§ 17. Die Betriebsbureaus 12
§ 18. B. Die kaufmännische Verwaltung 13

III. Das kaufmännische Kontor.

§ 19. Die Erledigung der Korrespondenz 14
§ 20. Die Zentralisation der Korrespondenz 16
§ 21. Die Registratur 17
§ 22. Die Registratursysteme: chronologisch, alphabetisch, sachlich 18
§ 23. Das Kartensystem 20

Seite

§ 24. Vorteile des Kartensystems 21
§ 25. Anwendungsmöglichkeiten 22

IV. Der Einkauf.

§ 26. Das Einkaufsbureau 24
§ 27. Die Prüfung der Lieferungen und der Rechnungen 26

V. Der Verkauf.

§ 28. Das Verkaufsbureau 28
§ 29. Die Reklame 29
§ 30. Die Vertreter und die Reisenden 29
§ 31. Kommissionsbuch und Kommissionszettel 32
§ 32. Die Rechnungen 33
§ 33. Der Versand 34

VI. Die Materialienverwaltung.

§ 34. Das Materialienmagazin 34
§ 35. Die Rechnungsführung der Materialienverwaltung. Die Materialausgabescheine 36
§ 36. Die Materialienlagerbücher 37
§ 37. Die Werkzeugkontrolle 40

VII. Die Lohnverwaltung.

§ 38. Die Fabrikordnung 41
§ 39. Der Erlaß der Fabrikordnung 41
§ 40. Inhalt der Fabrikordnung 42
§ 41. Zeit- und Akkordlohn 43
§ 42. Gruppenakkord (Kolonnenarbeit) 46
§ 43. Die Kontrolle der Arbeitszeit 48
§ 44. Die Kontrollsysteme 49
§ 45. Die Kontrolluhren 52

Zweiter Teil.

Das industrielle Rechnungswesen: die Buchhaltung und die Selbstkostenberechnung.

VIII. Bedeutung und Inhalt des Rechnungswesens in der Industrie.

§ 46. Die Wichtigkeit der Rechnungsführung für die Industrie . 55
§ 47. Der Zweck der Rechnungsführung im Fabrikbetrieb . . . 56
§ 48. Begriff der Rechnungsführung; ihre Bestandteile: die Buchhaltung und die Selbstkostenberechnung 57
§ 49. Die Beziehungen der Buchhaltung zur Kalkulation 59

IX. Die Fabrikbuchhaltung.

Seite

§ 50. Ihre Eigentümlichkeiten: Die Produktionstechnik, die Kalkulation und das Bedürfnis nach Kontrolle und Übersicht . 62
§ 51. Die gesetzlichen Vorschriften über die Fabrikbuchhaltung . 64

X. Die industrielle Kalkulation.

§ 52. Begriff und Arten: 69
§ 53. Vor- und Nachkalkulation 69
§ 54. Etat oder Betriebsplan 70
§ 55. Einkaufs-, Produktions- und Verkaufskalkulation 72
§ 56. Die Selbstkostenberechnung: 72
§ 57. A. Die Gesamtkalkulation 73
§ 58. Die Gliederung der Fabrik in „Betriebe"; Beispiele. . 73
§ 59. Die Gesamtkalkulation der Selbstkosten durch die Buchhaltung. 76
§ 60. B. Die Spezialkalkulation 77
§ 61. Die Anwendung der Gesamt- und der Spezialkalkulation in der Praxis 78

XI. Die Wahl der für die Fabrik geeigneten Buchhaltungsform.

§ 62. Die Buchhaltungsformen 79
§ 63. Die einfache Buchhaltung 80
§ 64. Die doppelte Buchhaltung 81
§ 65. Die italienische doppelte Buchhaltung 82
§ 66. Die amerikanische Buchhaltung 82
§ 67. Die deutsche und die französische Buchhaltung 83

XII. Die systematischen Bücher der Fabrikbuchhaltung.

§ 68. Die systematischen Bücher 85
§ 69. Das Kassajournal; Beispiel 86
§ 70. Das Einkaufsjournal; Beispiel 90
§ 71. Das Verkaufsjournal; Beispiel 90
§ 72. Das Memorial 92

XIII. Die Hilfsbücher der Fabrikbuchhaltung.

§ 73. Die kaufmännischen Hilfsbücher 92
§ 74. Die Hilfsbücher der Fabrikation: Kommissionsbücher, Betriebsskontri, Kalkulationsbücher 93

XIV. Das Kontensystem der Fabrikbuchhaltung.

§ 75. Die Wahl des Kontensystems 97
§ 76. Die kaufmännischen Konten. 98
§ 77. Die Konten der Fabrikation 98

XV. Die Fabrikanlagen und die Neubauten.

Seite

§ 78. Die Anlagekonten 100
§ 79. Die Verbuchung der Unterhaltungs- und Reparaturkosten . 100
§ 80. Der Gegensatz zwischen Anlagen- und Betriebskonten; Beispiel 102
§ 81. Die Konten der Neubauten 103

XVI. Die Rohstoffe und die Materialien.

§ 82. Die Konten der Rohstoffe und der Materialien 104
§ 83. Die Nachteile der direkten Verbuchung der Rohstoffe auf Fabrikationskonto 109
§ 84. Die Verrechnung der verbrauchten Rohstoffe und Materialien in der Buchhaltung und in der Kalkulation 109

XVII. Die Löhne.

§ 85. Die effektiven, die auszuzahlenden und die ausbezahlten Löhne. Die Lohnreserve 111
§ 86. Das Lohnkonto; Beispiel 112
§ 87. Das Lohnbureau 112
§ 88. Die Lohnrechnungen 114
§ 89. Die Akkordscheine 115
§ 90. Das Lohnbuch; Beispiel 119
§ 91. Die Lohnzahlung 122
§ 92. Die Verrechnung der Löhne in der Buchhaltung und in der Kalkulation 125

XVIII. Die allgemeinen Unkosten.

§ 93. Begriff 126
§ 94. Fabrikations- und Absatzkosten 127
§ 95. Übersicht der allgemeinen Unkosten 128
§ 96. Das Allgemeine Unkosten-Konto 129

XIX. Die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Kalkulation.

§ 97. Die indirekte Verrechnung durch prozentuelle Zuschläge . 130
§ 98. Die Verrechnungsbasis: 131
§ 99. 1. Die effektiven Arbeitslöhne 132
§ 100. 2. Der Rohstoffverbrauch 133
§ 101. 3. Arbeitslöhne und Rohstoffverbrauch 133
§ 102. 4—6. Andere Verrechnungsverfahren 134
§ 103. Die Höhe der Zuschlagsquote für die allgemeinen Unkosten; Beispiele 134

XX. Die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Buchhaltung.

Seite

§ 104. Die Notwendigkeit einer Schätzung der zu verrechnenden allgemeinen Unkosten 137
§ 105. Die Verbuchung der zu verrechnenden allgemeinen Unkosten 138

XXI. Die Abschreibungen.

§ 106. Die Berechnung der Abschreibungen 141
§ 107. Die Verbuchung der Abschreibungen; das Abschreibungskonto 142
§ 108. Beispiele 143
§ 109. Die Höhe der Abschreibungen 145
§ 110. Die Verrechnung der Abschreibungen in der Buchhaltung und in der Kalkulation 147

XXII. Die Hilfsbetriebe.

§ 111. Begriff 148
§ 112. Die Konten der Hilfsbetriebe 149
§ 113. Die Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe in der Buchhaltung und in der Kalkulation 152
§ 114. Der Dampfbetrieb 153
§ 115. Der elektrische Betrieb 154
§ 116. Der Werkstättenbetrieb 154
§ 117. Der Bahnbetrieb 155

XXIII. Die Hauptbetriebe und das Fabrikationskonto.

§ 118. Das Fabrikationskonto 156
§ 119. 1. Stufe des Fabrikationskontos 158
§ 120. 2. „ „ „ 159
§ 121. 3. „ „ „ 160
§ 122. 4. „ „ „ 163
§ 123. Die Bewertung der Fabrikate zu den Selbstkostenpreisen 165
§ 124. „ „ „ „ „ „ Normalpreisen: Vor- und Nachteile 167
§ 125. Beispiele 171

XXIV. Die Fertigfabrikate, die Zwischen- und die Nebenprodukte.

§ 126. Die Konten der Fertigfabrikate, der Zwischen- und der Nebenprodukte. Mittlere Selbstkostenpreise 173
§ 127. Die Bewertung der Nebenprodukte. Verschiedene Fälle. Beispiele 177

XXV. Die Verkaufskonten und die Verkaufskosten.

Seite

§ 128. Die Verkaufskonten 181
§ 129. Die Verkaufskosten 183
§ 130. Die Verrechnung der Verkaufskosten unter die Verkaufskonten 186

XXVI. Beispiele aus der Fabrikbuchhaltung.

§ 131. Das Kontensystem einer Brauerei 187
§ 132. „ „ „ Eisenhütte 191

XXVII. Die Inventur und die Bilanz im Fabrikbetrieb.

§ 133. Die Bilanz als Produkt der Inventur und der Konten . . 193
§ 134. Die Inventuraufnahme 195
§ 135. Die Bewertung der Inventurposten 196

XXVIII. Die periodischen Buchungen und die periodische Gesamtkalkulation der Selbstkosten ohne Inventuraufnahme.

§ 136. Die Notwendigkeit periodischer Buchungen 199
§ 137. Übersicht der periodischen Buchungen in der Fabrikbuchhaltung 200
§ 138. Die Vorteile der Buchhaltung mit periodischer Gesamtkalkulation der Selbstkosten ohne Inventuraufnahme . 202

Anhang.

Literaturnachweis.

1. Literatur über die Fabrikorganisation 206
2. „ „ „ industrielle Selbstkostenberechnung 206
3. „ „ „ Fabrikbuchhaltung im allgemeinen 207
4. „ „ „ Buchhaltung einzelner Fabrikationszweige . 208

Erster Teil.

Die Fabrikorganisation.

I. Begriff und Grundzüge der Organisation.

§ 1. Wir verstehen hier unter Organisation nicht die technische Fabrikorganisation, d. h. die Grundsätze für die zweckmäßige Einrichtung und den Betrieb maschineller und sonstiger technischer Anlagen und Vorrichtungen, sowie für die zweckmäßige Vornahme produktionstechnischer Arbeiten, sondern die kaufmännische Organisation der Fabrik, d. h. die Grundsätze für den rationellen kaufmännischen Betrieb und für die Verwaltung des Unternehmens, soweit Kaufleute und nicht Techniker sich damit zu befassen haben.

Der Begriff der Organisation schließt Dreifaches in sich: Ordnung, Arbeitsteilung und Kontrolle.

Organisation heißt in erster Linie Ordnung. Die Ordnung ist der Grundpfeiler eines rentablen Betriebs; denn nur wo Ordnung herrscht, kann die nötige Übersicht über das Ganze gewonnen, eine zweckdienliche Arbeitsteilung vorgenommen und eine wirksame Kontrolle ausgeübt werden.

Das Prinzip der Arbeitsteilung soll, wie in der Fabrikation, so auch in der kaufmännischen Verwaltung Eingang finden. Wie beim technischen Arbeiter, so werden auch beim kaufmännischen Beamten durch die Begrenzung seines Tätigkeitsfeldes die Leistungen erhöht und das Verantwortlichkeitsgefühl gestärkt.

Die weitgehende Arbeitsteilung, die durch die Ausdehnung der Fabriken und durch die Mannigfaltigkeit der darin vorgenommenen Arbeiten bedingt wird, macht eine scharfe Kontrolle, die jeden Mitwirkenden zur Erfüllung seiner Pflicht

zwingt, unentbehrlich. Die Kontrolle im Fabrikbetrieb liegt hauptsächlich in den Händen des Rechnungswesens, d. h. der Buchhaltung und der Kalkulation.

§ 2. Die gegenwärtige Entwicklungstendenz aller industriellen Unternehmungen zum Großbetrieb, die durch die kapitalistische Richtung, welche unser modernes Wirtschaftsleben beherrscht, sowie durch die Fortschritte der Technik hervorgerufen wurde, und die sich einmal durch die Vergrösserung der einzelnen Betriebe und zweitens durch die Zusammenfassung sowohl gleichartiger als auch ungleichartiger, einander ergänzender Betriebe zu einheitlichen Unternehmungen vollzieht, bewirkt, daß die Organisation der Fabriken immer umfangreicher und komplizierter wird. Denn es leuchtet ein, daß je größer eine Fabrik ist und je mehr Arbeiter und sonstiges Personal darin beschäftigt wird, desto größer das Bedürfnis wird, die Arbeit des Einzelnen systematisch einzugliedern, sie in ein Zusammenarbeiten zu bringen, sie zu kontrollieren und den für die Leitung der Unternehmung unentbehrlichen Überblick zu gewinnen.

In demselben Maße nun, als der organisatorische Apparat in den Fabriken an Umfang zunimmt, wächst auch das Bestreben, diese kostspielige Einrichtung auf die höchste Stufe der Leistungsfähigkeit zu bringen. Dies gilt besonders von dem Rechnungswesen, in dem sich die ganze Fabrikorganisation mit ihren Mängeln und Vorzügen in zahlenmäßigen Ergebnissen wiederspiegelt. Eine schlechte Organisation rächt sich infolge des engen Zusammenhangs, der im Fabrikbetrieb zwischen der Organisation und der Buchhaltung und Kalkulation besteht, immer von selbst; denn ohne ein geordnetes Rechnungswesen kann heutzutage keine Fabrik, die im Konkurrenzkampf steht, auf die Dauer mehr bestehen.

Diese Erwägungen erklären die Tatsache, daß die an der Spitze großer Industrien stehenden Personen den Wert einer guten Organisation immer mehr einsehen, daß sich die Direktoren von Fabriken immer mehr mit der Organisation befassen und daß größere industrielle Betriebe zuweilen besondere Beamte anstellen, denen die schwierige Aufgabe zufällt, eine Organisation zu schaffen, sie zu verbessern und für die täglich

auftauchenden neuen Organisationsfragen die richtige Lösung zu finden.

§ 3. Der Darstellung der Organisation der einzelnen Fabrikabteilungen seien einige Grundgedanken der industriellen Organisation vorausgeschickt.

§ 4. Ein auf alle Fabriken anwendbares, allgemein gültiges Organisationsschema gibt es nicht; nicht einmal für alle Fabriken einer bestimmten Industriebranche kann ein solcher Organisationsplan aufgestellt werden.

Es kann daher nicht der Zweck des ersten Teils dieser Schrift sein, eine mustergültige, für alle Fabriken aller Industriezweige passende Organisation in den Einzelheiten zu skizzieren, ebensowenig wie der zweite Teil eine prototypische Darstellung des Rechnungswesens der industriellen Betriebe enthalten soll. Wie der Organisationsplan einer bestimmten Fabrik zu entwerfen ist, kann niemals ohne Berücksichtigung der jeweils gegebenen Verhältnisse bestimmt werden; sogar der Umstand, daß eine Einrichtung sich irgendwo in einer Fabrik bewährt hat, berechtigt nicht ohne weiteres zu der Annahme, daß dieselbe auch anderswo notwendigerweise gute Resultate zeitigen wird. Inhalt dieses ersten Teils wird daher lediglich die Darstellung der allgemeinen Gesichtspunkte sein, welche für die Organisation der einzelnen Abteilungen eines industriellen Betriebs von Bedeutung sind, ähnlich wie der zweite Teil dieser Schrift die theoretischen Grundlagen der Fabrikbuchhaltung, d. h. die Grundsätze, nach welchen das Rechnungswesen irgend eines Industriebetriebs einzurichten ist, enthalten wird.

§ 5. Das Rechnungswesen einer Fabrik bildet einen integrierenden Bestandteil ihrer Organisation, derart, daß Organisation und Rechnungswesen sich gegenseitig ergänzen und beeinflussen.

Eine gute Organisation ist die Voraussetzung für eine ordentliche Buchhaltung und Kalkulation, schon deshalb, weil die Art der Beschaffung, die Richtigkeit und die Vollständigkeit des Zahlenmaterials von der zweckentsprechenden Organisation der einzelnen Fabrikabteilungen abhängt. Es ist nicht

möglich, eine ordentliche Buchhaltung und Kalkulation in einem mangelhaft organisierten Betrieb einzurichten. Wir werden daher in der nachfolgenden Darstellung der einzelnen Fabrikabteilungen zunächst die Organisation und erst dann das Rechnungswesen jeder Abteilung behandeln und dabei jedesmal die Frage aufwerfen: Wie erhält die Buchhaltung und die Kalkulation am besten Kenntnis von den Wertänderungen, die in dieser Abteilung stattfinden?

§ 6. Was die Quellen betrifft, aus denen die Buchhaltung und die Kalkulation das nötige Informationsmaterial schöpfen, so steht die Korrespondenz der Fabrik an erster Stelle. Diese betrifft aber nur die externen Vorgänge, d. h. den Geschäftsverkehr der Fabrik mit Dritten. Um das Material über die internen Fabrikationsvorgänge zu erhalten, müssen sich der Buchhalter und der Kalkulator mit den Betriebsbeamten ins Einvernehmen setzen und diese veranlassen, die Vorgänge innerhalb der Fabrik nicht nur vom technischen, sondern auch vom rechnerischen Standpunkt aus aufmerksam zu verfolgen und ihnen hierüber die nötigen Angaben zukommen zu lassen. Dazu dienen z. B. die regelmäßigen Betriebsberichte der einzelnen Fabrikabteilungen an die Buchhaltung und die Führung einer Menge verschiedenartiger Bücher durch die Betriebsbeamten, die wir insgesamt als Betriebsskontri bezeichnen. In der Anleitung der Betriebsbeamten zur Abfassung dieser Berichte und Nachweise in einer für die Buchhaltung brauchbaren Form liegt eine große Aufgabe, da die Betriebsbeamten, ob sie gebildete Techniker oder Unterbeamte, Meister oder Arbeiter sind, selten viel Verständnis für die Zwecke der Buchhaltung und der Kalkulation haben, ja den Forderungen derselben nicht selten sogar mit Mißtrauen begegnen; daher muß die Buchhaltung diese Beamten für ihre besonderen Zwecke interessieren und erziehen; dazu bedarf es oft jahrelanger Bemühungen. Doch gibt es auch einige einfache Mittel, deren sich die Buchhaltung und die Kalkulation bedienen können, um ein möglichst brauchbares Material zu erhalten:

1. Die Berichte der Betriebsbeamten erfolgen durch Ausfüllen von Formularen. Diese sind von der Buchhaltung so

zu entwerfen, daß bei genauer Befolgung der Ausfüllungsvorschriften alles auf dieselben vermerkt wird, was die Buchhaltung wissen muß, und umgekehrt Überflüssiges, das oft mit Mühe und Not ermittelt wird, fernbleibt.

2. Ein Verzeichnis der sog. Betriebskonten, d. h. derjenigen Konten der Buchhaltung, welche die internen Fabrikationsvorgänge betreffen, wird in Tafelform in den Magazinen, Werkstätten und Bureauräumen des Fabrikpersonals ausgehängt. Manche Fabriken geben ihren sämtlichen kaufmännischen und technischen Beamten ein gedrucktes Kontenverzeichnis in Buchform. Es ist klar, daß die genaue Kenntnis des Kontensystems die Zuverlässigkeit der Angaben der Betriebsbeamten an die Rechnungsführung nur erhöhen kann.

§ 7. Vom Standpunkt der Organisation zerfällt die Fabrik in eine kaufmännische und in eine technische Abteilung.

Jede Fabrik ist zunächst ein kaufmännisches Geschäft, in dem gekauft und verkauft wird, und mit Rücksicht auf diese, in der kaufmännischen Abteilung vorgenommenen Handelsgeschäfte gilt denn auch der Fabrikant als Kaufmann im Sinne des Handelsgesetzbuches. Dieser Teil der Fabrik ist die kaufmännische Abteilung.

Daneben ist die Fabrik ein Produktionsbetrieb, in welchem die Stoffe mit Hilfe von Kapital und Arbeit verarbeitet werden. Dieser Teil der Fabrik bildet die technische Abteilung.

Diese ziemlich selbstverständliche Gliederung der Fabrik in eine technische und in eine kaufmännische Abteilung ist für die Buchhaltung von der größten Bedeutung, und sie kommt im Kontensystem besonders deutlich zum Ausdruck. Es ist ein Hauptgebot der Fabrikbuchhaltung, daß Einkauf und Verkauf einerseits und Fabrikation andererseits in den Konten scharf auseinander gehalten werden.

§ 8. In größeren Fabriken mit einer etwas umfangreichen und komplizierten Produktionstechnik zerfällt die technische Abteilung im Zusammenhang mit den Produktionsprozessen und mit den aufeinander folgenden Fabrikationsstufen wiederum in mehrere Unterabteilungen.

Wir bezeichnen diese Unterabteilungen der technischen Abteilung einer Fabrik, die organisatorisch eine gewisse Selbständigkeit genießen, als „Betriebe".

Der Ausdruck Betrieb hat in den Fabriken verschiedene Bedeutungen:

1. Zuweilen wird der Betrieb, als der Inbegriff der in einer Fabrik stattfindenden Produktionsvorgänge, den Fabrikanlagen gegenübergestellt. So unterscheidet die Fabrikbuchhaltung zwischen Betriebskonten und Anlagekonten.

2. Dann versteht man auch unter Betrieb — und das ist der Sinn, der hier in Betracht kommt — ein vom Standpunkt der Produktionstechnik abgeschlossenes Ganzes, d. h. mehrere Produktionsprozesse, welche technisch zusammengehören und daher eine mehr oder minder selbständige Fabrikation resp. Fabrikationsstufe darstellen. Je nach der Ausdehnung der Fabrik wird man entweder das ganze Unternehmen als einen einzigen Betrieb auffassen oder es in mehrere Betriebe zerlegen. Für die Abgrenzung der Betriebe unter sich ist die Produktionstechnik maßgebend.

Die Gliederung der technischen Abteilung in mehrere Betriebe geschieht nicht nur aus Gründen der Organisation, sondern auch im Interesse einer genauen Rechnungsführung. Die Buchhaltung und die Kalkulation halten die einzelnen Betriebe rechnungsmäßig auseinander und betrachten sie als selbständige Fabrikationen mit eigenen Produktionsergebnissen und eigenen Selbstkosten.

§ 9. Mit der Ausdehnung der Fabrik, der zunehmenden Arbeitsteilung und der infolge dessen umfangreicheren Kontrolle wächst die Menge der schriftlichen Aufzeichnungen und damit auch die Höhe der unproduktiven Verwaltungsunkosten. Eine richtige Organisation wird daher die Schreibarbeiten möglichst zu vereinfachen und Vielschreibereien zu vermeiden suchen.

Eine Zunahme der Schreibarbeiten in einer Fabrik ist nicht ohne weiteres als ein Übel anzusehen. Sie kann im Gegenteil trotz vermehrter Unkosten wirtschaftlich von Vorteil

sein, wenn eine schärfere Kontrolle und ein besseres Zusammenwirken der Kräfte dadurch erzielt wird.

Vielschreibereien entstehen zumeist, wenn zwischen den einzelnen Teilen der Verwaltung, speziell zwischen der technischen und der kaufmännischen Verwaltung, das richtige Einverständnis fehlt; jede der beiden Verwaltungen sieht sich dann veranlaßt, allerlei Erhebungen und Aufzeichnungen vorzunehmen, um sich das nötige Material zu verschaffen, obgleich die benötigten Angaben ebensogut und vielleicht noch besser von einer anderen, dazu qualifizierteren Abteilung hätten bezogen werden können. So entstehen Zeit- und Arbeitsverluste, Vielschreibereien und Schwerfälligkeit in der Verwaltung.

Immerhin darf nicht jede doppelte Aufzeichnung irgend eines Geschäftsvorfalles oder eines Produktionsvorganges durch zwei verschiedene Stellen schon als eine nutzlose Vielschreiberei betrachtet werden. Um wirklich berechtigt zu sein, muß die doppelte Aufzeichnung jedoch folgenden Bedingungen entsprechen:

1. Die Erhebungen und Aufzeichnungen haben, um eine wirksame Kontrolle zu gewährleisten, durch zwei von einander ganz unabhängige Beamte, die womöglich zwei verschiedenen Fabrikationsbetrieben oder Bureaus angehören, zu geschehen. Dieser Forderung entspricht beispielsweise die Führung des Verkaufsjournals durch den Fakturisten, der als Beamter der kaufmännischen Abteilung im kaufmännischen Kontor oder im Verkaufsbureau tätig ist, neben der Führung eines Versandbuches, welches das Verkaufsjournal ergänzt und kontrolliert, durch den Expedienten, einen Beamten der technischen Abteilung, der sein Bureau in den Lagerräumen für die Fabrikate hat. Dasselbe gilt von der Führung des Einkaufsjournals durch den Buchhalter und des Wareneingangsbuches durch einen Beamten des Materialienmagazins, der mit der Aufsicht über das Rohstoff- und Materialienlager betraut ist.

2. Die Kontrolle soll womöglich nicht der einzige Zweck der doppelten Aufzeichnung sein. Beide Aufzeichnungen sollen daher nicht genau in derselben Form und im selben Moment, sondern so geschehen, daß durch die besondere Art und Weise, wie die Eintragungen vorgenommen und gruppiert werden, ein

Einblick in die betreffenden Geschäftsvorfälle und Produktionsvorgänge nach verschiedenen Richtungen hin ermöglicht wird. Das Lohnbuch z. B. soll keine bloße Abschrift der Arbeiterkontrollbücher der Meister oder der von den Arbeitern ausgestellten Lohnrechnungen sein, sondern zugleich die Buchungen auf das Lohnkonto und die Kalkulation durch eine geschickte Zahlenanordnung vorbereiten.

II. Die Direktion.

§ 10. Die Direktion einer Fabrik kann entweder nach dem kollegialen Prinzip — mehrere einander gleichgestellte Direktoren — oder nach dem direktorialen Prinzip — nur ein Direktor, dem alle übrigen Chefs untergeordnet sind — eingerichtet werden.

Wo das kollegiale Prinzip herrscht, gibt es in der Regel neben dem technischen Direktor — meistens einem Ingenieur — einen kaufmännischen Direktor, der mit der kaufmännischen Leitung des Unternehmens betraut ist. Beide Direktoren bilden zusammen das leitende Kollegium, und jede wichtige Maßnahme, die nicht ausschließlich in das Ressort eines Direktors fällt, erfordert die Zustimmung beider Direktoren.

Sobald ein Unternehmen von mehreren Köpfen geleitet wird, so bildet sich in der Regel sehr bald ein Dualismus in der Geschäftsführung aus, der mancherlei Schäden zeitigt, und insbesondere den einheitlichen Zug in der Direktion vermissen läßt. Mit der Zeit betrachtet sich jeder Direktor mehr als Chef seiner Abteilung, denn als Mitleiter des Ganzen, und die Direktoren sind dann sehr geneigt, die eigentliche Direktion einigen Mitgliedern des Aufsichtsrats zu überlassen. Auf die Dauer sind außerdem Reibungen zwischen den gleichgestellten Direktoren unvermeidlich, und es ist dann sehr leicht möglich, daß die Rivalität in einen offenen Kampf zwischen den leitenden Persönlichkeiten ausartet, der auf Kosten des Unternehmens ausgefochten wird.

§ 11. Die Erfahrungen, die man im allgemeinen mit dem kollegialen Prinzip in der Direktion von Fabriken gemacht hat, sind denn auch derartig gewesen, daß man in neuerer Zeit

immer mehr dazu gekommen ist, die gesamte Direktion in einer einzigen Hand zu vereinigen. Diese Form der Direktion bietet den Vorteil, daß die Leitung eine einheitliche und der Zickzackkurs vermieden wird. Der Direktor ist dann nicht mehr in erster Linie der Chef der kaufmännischen oder der technischen Abteilung und Direktor nebenbei, sondern nur noch ein Direktor, der seine Arbeitskraft voll und ganz der Leitung des Unternehmens widmen kann.

Die Vorteile der einköpfigen Direktion sind so augenscheinlich, daß diese Direktionsform in der Industrie noch mehr Eingang finden würde, wenn nicht die Besetzung des Postens eines verantwortlichen, sowohl technisch als auch kaufmännisch entsprechend qualifizierten obersten Leiters die größten Schwierigkeiten bieten würde.

§ 12. Wer ist zur Leitung eines industriellen Etablissements geeignet? Drei Berufsgruppen sind es, aus denen sich die Fabrikdirektoren rekrutieren: die Kaufleute, die Techniker und die Juristen.

Die Funktion des Juristen in der Industrie ist mehr die eines Beraters, als eines Leiters, es sei denn, daß ihm genügende wirtschaftliche, kaufmännische und technische Kenntnisse und Erfahrungen zur Seite stehen. Wenngleich aus den Geschäftsbeziehungen der Fabrik zu ihren Kunden und Lieferanten, zu den Arbeitern, Beamten, Erfindern usw. manche Rechtsfragen entstehen, die der Jurist zu lösen hat, so spielen diese doch für die Leitung des Ganzen nur eine untergeordnete Rolle.

Die Leitung eines industriellen Unternehmens dürfte am besten in den Händen des Kaufmanns liegen, denn die Fabrik ist doch im Grunde genommen ein kaufmännisches Geschäft. Allerdings muß sich der Kaufmann als Fabrikdirektor ein genügendes Verständnis für die Technik seines Betriebes aneignen. Auch ein Techniker kann ein guter Fabrikdirektor werden, falls er auch kaufmännische Kenntnisse und Erfahrungen besitzt. Die Frage, ob ein Kaufmann oder ein Ingenieur als Direktor vorzuziehen ist, wird meistens zu einer Personenfrage, die man prinzipiell nicht entscheiden kann.

Die Geschäftsführung einer Fabrik wird, je nachdem ein Kaufmann oder ein Techniker an der Spitze steht, in der Regel

verschiedene Tendenzen aufweisen, die dem Gegensatz in den Anschauungen dieser beiden Berufe entspringen. Der Kaufmann will verdienen; niedrige Selbstkosten, gute Verkaufspreise und ein flotter Absatz erscheinen ihm erstrebenswerter als die Erzeugung eines technisch vorzüglichen Fabrikats. Der Techniker hingegen ist in erster Linie Fabrikant; er interessiert sich mehr für das Fabrikat als solches, und seine Vorliebe für technisch einwandfreie Erzeugnisse läßt ihn manchmal den Gesichtspunkt der Wirtschaftlichkeit etwas übersehen.

§ 13. Auch die Tätigkeit des Direktors, des Organisators par excellence soll richtig organisiert werden, indem der Direktor möglichst von den laufenden Geschäften entlastet wird, so daß er, um seiner großen Verantwortung voll zu genügen, sich die nötige Übersicht wahren kann und Zeit hat, sich mit den Einzelheiten der Organisation zu befassen. Es ist kein gutes Zeichen für die Organisation, wenn der Direktor die mit der Erledigung der Geschäfte meistbeschäftigte Person der Verwaltung ist, der nie eine Minute Zeit hat, und alles in fieberhafter Eile erledigt, anstatt die Prokuristen mit der genügenden Befugnis zur selbständigen Erledigung der kuranten Geschäfte auszustatten.

Der Direktor soll regelmäßig — etwa wöchentlich — Konferenzen einberufen, an denen die Chefs der technischen Betriebe und der kaufmännischen Bureaus und sonstige leitende Beamte teilnehmen. Die Tagesordnung soll jedem Teilnehmer rechtzeitig vorher bekannt gemacht werden.

Diese Konferenzen dienen besonders dazu:

1. Die Direktiven der Leitung bekannt zu geben und Anregungen auszutauschen;

2. Vorschläge und Verbesserungen zu besprechen;

3. Beschwerden anzubringen und persönliche Reibereien möglichst im Keime zu ersticken, da in diesen Konferenzen jeder das Ohr der Direktion hat.

Die Direktion soll das Fabrikpersonal ermuntern, Verbesserungen in der Organisation und in der Fabrikationstechnik anzuregen. Jedem in einer Fabrik tätigen Angestellten fallen, falls er ein offenes Auge hat, mancherlei Mängel auf, die die Direktion nicht wahrnehmen kann, und deren Beseitigung im Interesse

des Ganzen liegt. Verbesserungsvorschläge sind daher in ihrer Bedeutung nicht zu unterschätzen, sondern sorgfältig zu prüfen, und es sollen Prämien für die mitgeteilten Verbesserungen angesetzt werden. Manche Fabriken stellen in den Arbeitsräumen den Arbeitern Karten zur Verfügung, auf denen sie Abänderungen und Verbesserungen vorschlagen können.

§ 14. Die Verwaltung, an deren Spitze der Direktor steht, wird je nach der Fabrik mehr oder minder ausgedehnt sein. Der Gliederung der Fabrik in eine kaufmännische und in eine technische Abteilung entspricht die Teilung der Verwaltung in eine kaufmännische und in eine technische Verwaltung.

§ 15. A. Die technische Verwaltung.

An ihrer Spitze steht der technische Leiter; ihm untersteht das ganze Personal, welches im technischen Betrieb tätig ist, also die Betriebschefs mit ihren Assistenten, die Ingenieure, die Betriebsbeamten, die Meister und die Arbeiter, ferner die Verwaltung der Rohstoff- und Materialienlager und zuweilen auch das Lohn- und das Kalkulationsbureau, obschon diese beiden letzteren Abteilungen eigentlich der kaufmännischen Verwaltung angehören sollten. Unter der unmittelbaren Leitung des technischen Direktors steht das technische Bureau, dessen Tätigkeit von Fabrik zu Fabrik sehr verschieden ist, und das sich im allgemeinen mit der Lösung technischer Fragen befaßt. Zu den Obliegenheiten dieses Bureaus gehören insbesondere:

1. Die Anfertigung von Plänen, Zeichnungen und Berechnungen für projektierte Neuanlagen.

2. Die Anfertigung von Zeichnungen, Gutachten und Berechnungen und die Vornahme von Untersuchungen, die sich auf die Fabrikation beziehen.

3. Die Bearbeitung der für das Offertenwesen erforderlichen technischen Unterlagen.

4. Die Erledigung der technischen Korrespondenz mit den Geschäftsfreunden.

5. Zuweilen auch die Aufstellung von Vorkalkulationen, falls keine besondere Kalkulationsabteilung besteht.

6. Die Verwaltung des Zeichnungsarchivs.

§ 16. Die innere Organisation des technischen Bureaus

ist im übrigen je nach der Art der Fabrikation äußerst verschieden.[1]) Eine wichtige Stellung nimmt das technische Bureau im Maschinenbau ein, wo die in diesem Bureau tätigen Konstrukteure für jede Maschine und alle Maschinenteile Zeichnungen anzufertigen haben, auf Grund deren Offerten eingereicht, resp. Bestellungen ausgeführt werden. Dem technischen Bureau der Maschinenfabriken entspricht das Laboratorium der chemischen Fabriken, welches dem ganzen Betrieb Direktiven erteilt, das bearbeitete Material und die gewonnenen Produkte analysiert und sich bemüht, neue Produktionsverfahren zu entdecken.

Zuweilen wird das technische Bureau nicht nur mit den Vorkalkulationen, sondern überhaupt mit der ganzen Selbstkostenberechnung betraut. Diese besonders in kleineren Fabriken häufig vorkommende Einrichtung entspringt dem Bestreben, die Berechnungen durch sachkundige Personen vornehmen zu lassen. In größeren Betrieben wird die Einrichtung eines besonderen Kalkulationsbureaus kaum zu umgehen sein.

Das technische Bureau hat sich mit der Erledigung der technischen Korrespondenz zu befassen. Es empfiehlt sich hierbei im Interesse der Ordnung und der Ersparnis von Arbeitskräften, die Originalbriefe ausnahmslos im kaufmännischen Bureau resp. in der diesem Bureau angegliederten Registratur zu behalten und dem technischen Bureau nur Auszüge aus der technischen Korrespondenz zugehen zu lassen, weil die Briefe technischen Inhalts zu ihrer Erledigung öfters längere Zeit im Fabrikationsbetrieb verbleiben und so eine Verlustgefahr nahe liegt.

§ 17. Dem technischen Bureau sind alle Bureaus untergeordnet, die falls und wo es die Fabrikation erfordert, innerhalb der Fabrikationsbetriebe eingerichtet werden. Diese Betriebsbureaus, deren Organisation sehr verschieden ist, stehen meistens den Chefs der einzelnen Betriebe als Verwaltungsorgane zur Seite. Sie haben speziell die Aufgabe, die Fabri-

[1]) Eine umfassende Orientierung über die Organisation und die Tätigkeit des technischen Bureaus in den Maschinenfabriken bietet Zimmermann, Johanning, Frankenberg und Stegemann, Betrieb von Fabriken, S. 129 ff.

kation zu beaufsichtigen, die Befolgung der Direktiven des technischen Bureaus zu kontrollieren und — eine sehr wichtige Aufgabe, die sie mit dem Rechnungswesen in enge Verbindung bringt — gewisse Bücher zu führen und statistische Aufzeichnungen vorzunehmen, respektiv die diesbezüglichen Angaben und Aufzeichnungen der Meister und der Arbeiter zu sammeln und der Buchhaltung zu übermitteln.[1])

§ 18. B. Die kaufmännische Verwaltung.

Die kaufmännische Verwaltung, mit der wir uns nun ausschließlich befassen werden, zerfällt gewöhnlich in folgende Abteilungen:

1. Das Korrespondenzbureau oder das kaufmännische Kontor.
2. Das Einkaufsbureau.
3. Das Verkaufsbureau mit der Expedition.
4. Das Materialienmagazin.
5. Das Lohnbureau.

(Diese fünf Bureaus sollen im folgenden der Reihe nach dargestellt werden.)

6. Die Kasse.
7. Die Buchhaltung.
8. Die Kalkulation.

(Die Tätigkeit dieser drei letzteren Bureaus wird im Zusammenhang mit dem Rechnungswesen im zweiten Teil zur Darstellung kommen.)

Die Einrichtung und die Abgrenzung dieser einzelnen Bureaus ergibt sich in jeder größeren Fabrik fast von selbst.

An der Spitze dieser Verwaltung steht der kaufmännische Direktor, dem die Prokuristen und die Bureauvorsteher der einzelnen Abteilungen unmittelbar unterstehen. In großen Fabriken wird der kaufmännische Direktor außerdem durch mehrere Beamte unterstützt, welche die wichtigeren und vertraulichen Geschäfte unter seiner unmittelbaren Leitung erledigen und die man insgesamt als das Sekretariat bezeichnet.

---

[1]) Vgl. oben § 6.

III. Das kaufmännische Kontor.

§ 19. Das kaufmännische Kontor befindet sich am besten am Eingang der Fabrik, und jeder Besucher wird an dieses Bureau verwiesen. Es ist durchaus unzulässig, daß fremde Personen, speziell die Reisenden und die Vertreter der Abnehmer, direkt ihren Weg in die Fabrik und in die Lagerräume nehmen, um dort Beziehungen mit den Meistern, den Beamten und den Lagerverwaltern anzuknüpfen; es liegt auf der Hand, daß solche direkte Verbindungen nicht toleriert werden dürfen, weil sie der Fabrik nur zum Schaden gereichen können.

Jedem Fremden, dem der Zutritt zur Fabrik gestattet wird, stellt man am besten eine Karte aus, auf welcher der Zweck seines Besuches und die Abteilungen, die er besuchen darf, angegeben sind; auf diese Weise werden manche unfreiwillige und peinliche Indiskretionen vermieden.

Zu den Obliegenheiten des kaufmännischen Kontors gehört hauptsächlich die Besorgung des Briefwechsels mit den Korrespondenten, sowie der schriftlichen Mitteilungen der Direktion an die einzelnen Abteilungen der Fabrik. Das kaufmännische Kontor heißt daher oft Korrespondenzbureau und wird zuweilen noch mit dem Einkauf und dem Verkauf betraut, falls hierfür keine besonderen Bureaus bestehen.

Die Organisation des kaufmännischen Kontors betrifft hauptsächlich diejenigen Maßnahmen, welche eine rasche Erledigung der Korrespondenz ermöglichen. Obschon in der Praxis mannigfache Anordnungen zu diesem Zwecke getroffen werden, ist es doch Tatsache, daß die Organisation dieses Bureaus vielfach zu lebhaften Klagen von seiten der Beamten Anlaß gibt, welche sich mit Recht über die ungleichmäßige Verteilung der Korrespondenzarbeiten auf die verschiedenen Tagesstunden, über die Arbeitshäufung in den späten Abendstunden, und infolgedessen über lange Arbeitszeiten, gesundheitliche Schädigungen usw. beschweren, und behaupten, daß es ein Leichtes wäre, diese Unzuträglichkeiten durch eine bessere Organisation zu beseitigen. Aber auch die Direktion und die Abteilungschefs klagen zuweilen ihrerseits darüber,

daß sie keine genügende Kenntnis über den Briefwechsel mit den Geschäftsfreunden vom kaufmännischen Kontor erhalten. Aufgabe der Organisation ist es, diese Mängel zu beseitigen, indem durch die Art und Weise der Erledigung des Briefwechsels folgenden Anforderungen entsprochen wird:

1. Alle Korrespondenzen von Bedeutung müssen der Direktion, sowie den Beamten, welche für deren Erledigung zuständig und verantwortlich sind, zur Einsicht resp. Entscheidung vorgelegt, bevor dieselben beantwortet werden.

2. Mit der Beantwortung der Briefe soll sofort nach Eingang der Post begonnen werden, und zwar soll sie möglichst rasch und in dem Maße erfolgen, als die Angelegenheiten, welche in den Briefen behandelt werden, erledigt sind.

Die Schwierigkeit liegt eben darin, eine Einrichtung ausfindig zu machen, welche diesen beiden, einander zum Teil entgegengesetzten Anforderungen genügt. Beides läßt sich aber nicht leicht miteinander vereinigen. Die Direktion verlangt mit Recht, daß ihr der Posteingang sofort nach Empfang vorgelegt, damit sie über die Geschäfte auf dem Laufenden gehalten wird; sodann wollen auch die anderen leitenden Beamten den Posteingang, wenigstens insoweit er ihre Abteilung betrifft, einsehen können; deshalb werden diese Beamten entweder nacheinander zur Direktion gerufen, wo sie die eingelaufene Korrespondenz einsehen und ihre Entscheidungen treffen können, oder der Briefwechsel wird ihnen zur Rückäußerung zugeschickt. Darüber vergehen aber einige wertvolle Tagesstunden, in welchen die Korrespondenten müßig sind, während sie nachher die Briefe in fieberhafter Eile werden erledigen müssen.

Um diese Übelstände zu beseitigen, haben viele Fabriken die Einrichtung getroffen, daß sofort nach Eingang der Post eine Liste der eingegangenen Briefschaften mit kurzer Angabe ihres Inhalts durch das kaufmännische Kontor ausgefertigt und der Direktion übermittelt wird, welche auf Grund dieser Liste diejenigen Briefe bezeichnet, die sie im Original einzusehen wünscht, falls der Brieföffner diese Briefe der Direktion nicht schon aus eigenem Antriebe zugestellt hat; die übrigen Briefe, welche gewöhnliche, kurante Geschäfte betreffen, werden dann ohne Zeitverlust sofort von den Korrespondenten erledigt.

Noch besser ist folgende Art der Korrespondenzerledigung. Die einlaufende Post wird im Korrespondenzbureau ohne Verzug geöffnet, mit dem Eingangsstempel versehen und von einem besonders dazu qualifizierten Beamten zwecks schneller Erledigung in zwei Teile zerlegt, nämlich:

1. in diejenigen Briefe, welche gewöhnliche, kurante Geschäfte betreffen, deren Erledigung keine besondere Entscheidung der leitenden Beamten erfordert, und

2. in diejenigen Briefe wichtigen und außergewöhnlichen Inhalts.

Die Briefe der ersten Art werden, wenn nötig, der Betriebsabteilung, die für ihre Erledigung zuständig ist, zur Rückäußerung zugeschickt, nachdem sie mit dem Namen dieser Abteilung versehen und eine Liste derselben angefertigt worden ist. Diese Liste dient lediglich dazu, die Rückkehr dieser Briefe zum Korrespondenzbureau zu kontrollieren. Übrigens können viele Briefe dieser Art ohne weitere Anfrage bei den Betriebsabteilungen von den Korrespondenten direkt erledigt werden.

Die Briefe außergewöhnlichen Inhalts hingegen werden zunächst der Direktion übermittelt, und erst nachdem diese zu ihrer Erledigung mit dem zuständigen Personal konferiert hat, dem Korrespondenzbureau zur Beantwortung überwiesen.

Soweit entspricht diese Einrichtung durchaus der ersten Anforderung, die wir an die Organisation des Korrespondenzbureaus stellten, da die Briefe ohne jeglichen Verzug beantwortet werden; hingegen wird der zweiten Anforderung nur teilweise genügt, da der Direktion nur ein geringer Teil der einlaufenden Korrespondenz vorgelegt wird. Deshalb ist es nötig, daß auch die Briefe der ersten Kategorie der Direktion nachträglich zugeschickt werden, nämlich sobald sie vom kaufmännischen Kontor erledigt sind, und zwar zugleich mit der Kopie der Beantwortung. Diese Briefe werden daher täglich zugleich mit den Kopien der Antworten in eine Zirkulationsmappe gelegt, welche bei allen darauf bezeichneten Beamten umlaufen soll; diese bezeugen die Kenntnisnahme des Inhalts durch ihre Unterschrift.

§ 20. Der gesamte Briefwechsel der Fabrik soll im kauf-

männischen Bureau zentralisiert werden, und es sollte keiner Abteilung gestattet werden, unter Umgehung dieses Bureaus direkt mit den Geschäftsfreunden in Briefverkehr zu treten. Die strenge Befolgung dieses Prinzips wird durch die Erfahrung gerechtfertigt, daß die Direktion von einem solchen Briefwechsel, der außerhalb des Korrespondenzbureaus stattfindet, meistens keine Kenntnis erhält, und daß besonders, wenn es auch außerhalb des kaufmännischen Bureaus Prokuristen gibt, welche die Briefe für die Firma selbständig unterzeichnen können, die Angestellten leicht in die Versuchung kommen, unliebsame Angelegenheiten, wie Reklamationen u. dgl., direkt mit den Geschäftsfreunden und ohne Wissen der Direktion zu erledigen.

Es empfiehlt sich, so wie die Korrespondenz auch die Kassen für Porti- und Telegrammspesen, sowie die Anschaffung und die Verwaltung aller Bureaumaterialien für die ganze Fabrik im kaufmännischen Kontor zu zentralisieren. Dadurch wird eine wirksamere Kontrolle des Verbrauchs ermöglicht, und oft nicht unbedeutende Ersparnisse in diesen Unkosten erzielt.

Für die Bestreitung aller Auslagen für Porti, Telegrammgebühren und Bureaumaterialien wird einem Beamten des kaufmännischen Bureaus eine bestimmte Summe zur Verfügung gestellt, über deren Verwendung er etwa am Ende des Monats der Kasse Rechenschaft zu geben hat.[1])

§ 21. Die Registratur.

Endlich soll das kaufmännische Bureau auch als Registratur für die ganze kaufmännische Verwaltung der Fabrik fungieren. Alle Briefe und sonstigen Dokumente, die zur Aufbewahrung bestimmt sind, müssen daher nach ihrer Erledigung diesem Bureau retourniert und dort registriert werden; den anderen Bureaus der kaufmännischen Verwaltung darf nicht gestattet werden — wie es in der Buchhaltung vielfach vorkommt — gewisse Briefe, die sie speziell betreffen, zurückzubehalten und hiefür eine besondere Registratur einzurichten.

Es darf wohl als einer der größten Mißstände in der Organisation bezeichnet werden, wenn sich in einer Fabrik die

[1]) Vgl. § 69.

einzelnen Abteilungen eigene Registraturen anlegen, meistens nur aus dem Grunde, weil es den Beamten bequemer erscheint, die von ihnen erledigte Korrespondenz direkt zur Hand zu haben. Die Einrichtung mehrerer Registraturen führt zur Unordnung und zu häufigen und langwierigen Recherchen, besonders wenn man sich im Zusammenhang über den Briefwechsel mit einem Korrespondenten informieren will, dessen Briefe verschiedene Angelegenheiten betrafen und deshalb in verschiedenen Registraturen abgelegt wurden. Man wird leicht einsehen, daß eine einheitliche Registratur Zeit und Geld erspart, selbst wenn dadurch die Anstellung eines besonderen Registraturbeamten erforderlich wird.

§ 22. Die Registratur der einlaufenden Briefe, Telegramme, Rechnungen usw. kann nach drei verschiedenen Prinzipien erfolgen: chronologisch, alphabetisch oder sachlich.

1. Die chronologische Registratur. Sie wird in der Praxis sehr häufig für die einlaufenden Rechnungen benutzt. Die Rechnungen werden in Klemmmappen eingeheftet oder in Falzmappen eingeklebt und fortlaufend numeriert. Die Numerierung beginnt mit jedem neuen Geschäftsjahr. Zu jeder Mappe gehört ein Register, in welches jede Firma mit den Nummern der registrierten Rechnungen eingetragen wird. Zudem ist es üblich, auf jeder Rechnung in Bruchform die Nummern der vorhergehenden und später der nachfolgenden Rechnung derselben Firma zu vermerken; das sogenannte „crossing index".

Die chronologische Registratur eignet sich vorzugsweise für Kleinbetriebe, resp. für die Registratur von Dokumenten, die nicht in zu großen Mengen vorliegen, wie z. B. Rechnungen, dagegen weniger für die Registratur von Briefen.

2. Die Registratur nach den alphabetisch geordneten Namen der Geschäftsfreunde. Für diese Registratur benutzt man sog. Briefordner.

Die alphabetische Ordnung der Korrespondenten in den Briefordnern kann durch eine passende Auswahl der Alphabetblätter beliebig ausgedehnt werden, damit jeder Briefordner mindestens einige Monate benutzt werden kann. Ist die Be-

nutzungsdauer der Briefordner zu kurz, so lassen sich die registrierten Dokumente nach einiger Zeit schwer finden, weil man zunächst feststellen muß, in welchem Briefordner sie zu finden sind.

Die alphabetische Registratur läßt auch die Einrichtung von besonderen Briefordnern für diejenigen Geschäftsfreunde zu, mit denen man den größten Briefverkehr hat. Für Gelegenheitskorrespondenzen genügen die sog. Schnellhefter.

Diese Registraturmethode ist die für Großbetriebe gegebene, da jedes Dokument, sofern der Name der Firma, von der es stammt, bekannt ist, leicht aufzufinden ist. Die alphabetische Registratur hat vor der chronologischen besonders den Vorteil, daß sie die Führung von Registern überflüssig macht. Die alphabetische Registratur hat nur den Nachteil, daß sie, dadurch daß die älteren Bestände so lange mitgeführt werden müssen, bis die einzelnen Briefordner gefüllt sind, bald sehr umfangreich wird.

3. Die Registratur nach den in den Dokumenten behandelten Angelegenheiten. Obschon weniger verbreitet als die chronologische und die alphabetische Ordnung, wird auch dieses Registratursystem in industriellen Großbetrieben und in den großen öffentlichen Verwaltungen mit Vorteil angewendet.

Jede Angelegenheit und jedes Geschäft, das zu einem Briefwechsel führt, erhält eine laufende Nummer. Die Registratur geschieht nach dieser laufenden Nummer, die auf allen Dokumenten, welche auf die betreffende Angelegenheit Bezug haben, wiederholt wird. Auch die Geschäftsfreunde werden gebeten, die betreffende Nummer in ihren Antwortbriefen ebenfalls anzugeben. Die zu einer Nummer gehörigen Briefe und Kopien kommen zusammen in eine Mappe.

Dieses Registratursystem hat den großen Vorteil, daß das Nachschlagen sehr erleichtert wird, dadurch daß die gesamten Akten über ein bestimmtes Geschäft in einer einzigen Mappe vereinigt sind. Die einzige Schwierigkeit liegt darin, die gesuchte Mappe rasch zu finden, und hierfür ist ein übersichtliches Register über die geführten Nummern mit der Angabe

der jeder einzelnen Nummer entsprechenden Angelegenheit unerläßlich.

Die Dokumente liegen lose in jeder Mappe. Um zu verhüten, daß, wenn die Mappe zur Einsicht in andere Fabrikabteilungen geschickt wird, einzelne Stücke herausgenommen werden, hat man die sehr praktische Einrichtung getroffen, daß jede Mappe, bevor sie die Registratur verläßt, durch eine Maschine mit einem Patentverschluß versehen wird, der ohne die Mappe zu durchlöchern oder sonstwie zu beschädigen, die Briefe zusammenhält und nur in der Registratur mit Hilfe der Maschine abgetrennt werden kann.

Endlich müssen bei diesem Registratursystem von allen Briefen, die mehrere Angelegenheiten betreffen und infolgedessen in mehrere Mappen gehören, Auszüge angefertigt werden. Die Korrespondenten werden daher ersucht, in jedem Brief nur eine Angelegenheit zu behandeln.

§ 23. Das Kartensystem.

Das Kartensystem, auch Kartenregistratur, Kartothek genannt, ist ein schätzbares Mittel der Organisation großer Unternehmungen für die bequeme, rasche und übersichtliche Ordnung und Registratur von Notizen und Aufzeichnungen jeder Art. Das Prinzip dieses zuerst von amerikanischen Kaufleuten in der Geschäftspraxis unter dem Namen card index allgemein eingeführten Systems besteht darin, daß die Aufzeichnungen statt in gebundene Bücher auf lose Karten oder Blätter gemacht werden, die in einem besonderen Kasten alphabetisch, nach Nummern oder sonst nach irgend einem Registraturprinzip geordnet werden und sich durch ihre Stellung von selbst registrieren, so daß die Führung eines Registers überflüssig wird.

Das Kartensystem erfreut sich jetzt einer großen Verbreitung und Beliebtheit in allen kaufmännischen Verwaltungen, speziell in den Fabriken, wo es in den verschiedenen Abteilungen zur Ordnung aller möglichen Aufzeichnungen dient.

Man ist jetzt sogar so weit gekommen, die bisher in der Buchführung allgemein üblichen gebundenen Bücher in einzelnen Fällen durch andere, nach dem Prinzip des Karten-

systems aus losen Blättern bestehende Bücher — loose leaf books, Dauerbücher, Lose-Blatt-Bücher, Bücher mit auswechselbaren Blättern genannt — zu ersetzen, und die Streitfrage, ob dadurch den Anforderungen des Handelsgesetzbuches an die Handelsbücher genügt wird, steht gegenwärtig an der Tagesordnung.[1])

Das Kartensystem besteht aus Notizkarten und eventuell auch aus Leitkarten, die farbig hergestellt und mit einem Vorsprung an der oberen Kante versehen sind und dazu dienen, die Notizkarten übersichtlich zu gruppieren.

§ 24. Das Kartensystem hat vor dem gebundenen Buch folgende Vorteile:

1. Der Umfang der Kartensammlung schwillt nie ins Ungemessene an,

a) weil die Sammlung jederzeit durch die Trennung der Karten in mehrere Teile zerlegt werden kann, und

b) weil erledigtes Material durch das Herausnehmen der Karten ausscheidet.

2. Neues Material kann durch neue Karten — ohne Übertrage, Abschriften u. dgl. — jederzeit und an jeder Stelle bequem eingefügt werden.

3. Das Kartensystem braucht keine Register.

4. Die Übersicht über alle Aufzeichnungen ist die denkbar beste.

5. Eine Änderung in der Ordnung der Aufzeichnungen, d. h. der Karten, ist in kurzer Zeit möglich, beim gebundenen Buch dagegen überhaupt nicht durchführbar.

6. Die auf den Karten notierten Aufzeichnungen können durch Benutzung sog. Reiter oder Tabkarten in einem Kasten zu gleicher Zeit nach verschiedenen Gesichtspunkten geordnet werden.

Die Reiter sind kleine, festsitzende Metallstücke in verschiedenen Formen, die auf dem oberen Rand der Karten

---

[1]) Vgl. über diese Streitfrage:

Dr. C. Crome, Geordnete und ordentliche Buchführung. Tübingen 1906.

E. Schmalenbach, Kontokorrentbücher mit auswechselbaren Blättern (Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. Februar 1907).

beliebig nach rechts und links geschoben werden können. Die Tabkarten (vom englischen tab, d. h. Vorsprung) sind Karten mit einem kleinen Vorsprung an einer bestimmten Stelle des oberen Kartenrandes. Die im Kasten bereits nach irgend einem Prinzip geordneten Karten können durch die Stellung der Reiter oder der Tabs am oberen Kartenrand noch nach einem oder, wenn mehrere Sorten von Reitern benutzt werden, sogar nach mehreren anderen Gesichtspunkten übersichtlich gruppiert werden.

Nebenstehend das Muster einer Karte mit zwei Reitern, welche sich für die Kontrolle des Absatzes eignet. Für jeden Kunden wird eine solche Karte ausgestellt und im Kasten alphabetisch geordnet. Durch die Benutzung von Reitern verschiedener Form, z. B. für das Datum der letzten Bestellung, für das Datum des letzten Besuches des Vertreters, für das Datum der nächst fälligen Zahlung, für eine eventuelle Mahnung, Klage usw., die am oberen Rand der Karte entsprechend bewegt werden, können die Karten zu gleicher Zeit nach den verschiedenartigsten Gesichtspunkten übersichtlich geordnet werden.

§ 25. Die Anwendung des Kartensystems ist besonders dann zu empfehlen, wenn Angaben über den Ein- und Ausgang von Materialien und Fabrikaten, über die Selbstkosten, die Arbeiter, die Kunden und die Lieferanten, wenn Auskünfte, Reiseberichte, Offerten, Bestellungen usw. alphabetisch, nach Namen oder Ortschaften, sachlich oder nach Nummern zu ordnen sind, und in allen diesen Fällen ersetzt das handliche, übersichtliche und beliebig dehnbare Kartensystem vorteilhaft das gebundene Buch mit dem unvermeidlichen Register. Wo dagegen Aufzeichnungen chronologisch zu ordnen sind, bleibt das gebundene Buch mit dem dazu gehörigen Register dem Kartensystem überlegen. Das Buch und das Kartensystem können aber auch, sobald die Ordnung bestimmter Notizen unter mehr als einem Gesichtspunkt vorteilhaft erscheint, sehr gut nebeneinander eingerichtet werden und sich gegenseitig ergänzen und kontrollieren. So kann z. B. außer dem Kommissionsbuch, in welches alle einlaufenden Bestellungen chronologisch gebucht werden, eine Kartenregistratur mit Anordnung der Kommissionskarten nach den Namen der Kunden oder

Jan.	Febr.	März	April	Mai	Juni	Juli	Aug.	Sept.	Okt.	Nov.	Dez.	Mahnung	Dubios	Klage

Firma: *Julius Böhmert & Co.*

Ort: *Hannover*

Inhaber: *Karl Wenger*

Zahlungsbedingungen: *2 Monate netto*

Kredithöhe: *M. 10000.—*

Auskunft Nr.: *22*

Offerte vom	Gegenstand	Bestellung vom	Nr.	Gegenstand	Rechnung vom	Betrag M.	Betrag Pf.	Verfall
3. Febr.	*10 Universal-Planscheiben*	*12. Febr.*	*894*	*8 Universal-Planscheiben Modell 32*	*12. April*	*398*	*70*	*12. Juni*
17. April	*3 Bohrmaschinen*							

(Originalgröße.)

nach den Lieferungsterminen oder nach den Fabrikabteilungen, in welchen die Bestellungen auszuführen sind, eingerichtet werden.

Der einzige Nachteil des Kartensystems vor dem gebundenen Buch ist die Leichtigkeit, mit welcher Karten entfernt und verloren werden können. Das Kartensystem ist daher grundsätzlich nur für solche Betriebe geeignet, in welchen die größte Ordnung herrscht. Um das Herausnehmen der Karten zu verhindern, werden die Karten entweder auf einer im Kasten befindlichen Stange aneinander gereiht, oder es wird der Kasten mit einer Querstange so verschlossen, daß die Karten zwar frei bewegt, keine aber herausgenommen werden kann.

IV. Der Einkauf.

§ 26. Der Einkauf der für die Fabrikation benötigten Rohstoffe und Materialien, sowie der Ergänzungs- und Ersatzteile für die Anlagen und die Maschinen wird entweder vom kaufmännischen Kontor oder von einem besonderen Einkaufsbureau besorgt.

Die Leitung der Einkaufsabteilung erfordert nicht nur eine geschickte, mit den Bezugsquellen durchaus vertraute Persönlichkeit, sondern auch einen über alle Zweifel vertrauenswürdigen, unbestechlichen Beamten.

Der Einkauf ist stets eine wichtige Operation; dies gilt ganz besonders in schlechten Geschäftszeiten, wo ein Nutzen oft nur durch den billigen Einkauf der Rohstoffe erzielt werden kann, ferner wenn es sich um Rohstoffe handelt, in denen langfristige Abschlüsse mit den Lieferanten eingegangen werden oder deren Preise durch die Spekulation an den Warenbörsen großen Schwankungen unterliegen, wie Baumwolle, Kupfer u. dgl. Die Tätigkeit des Einkaufsbureaus ist im Zeitalter der Kartelle und der Verkaufssyndikate allerdings etwas vereinfacht worden. Das Bestreben, billig einzukaufen, darf aber nicht dazu führen, daß die Qualität des bezogenen Rohmaterials und infolgedessen auch der hergestellten Fabrikate zu wünschen übrig läßt. Wie weit in dieser Richtung gegangen werden kann, wird das Ein-

kaufsbureau nach Rücksprache mit den technischen Leitern der Fabrikation festzustellen haben. Soll das Einkaufsbureau in die Lage versetzt werden, die Konjunktur bei den Einkäufen auszunutzen, so müssen ihm die Bestellungen rechtzeitig, d. h. eine angemessene Zeit bevor die Vorräte erschöpft sind, erteilt werden. Auch kann sich das Einkaufsbureau selbst durch die Einsicht der Betriebskontri über die Höhe der Bestände an Rohstoffen und Materialien von Zeit zu Zeit orientieren.

Das Einkaufsbureau ist die gegebene Vermittlungsstelle zwischen den Angeboten der Lieferanten und den Bestellungen der einzelnen Betriebe. Nur das Einkaufsbureau soll die Vertreter der Lieferanten empfangen und ihre Offerten entgegennehmen. Die Betriebschefs und die Materialverwalter sollen nicht mit den Lieferanten in direkte Beziehungen treten und diesen über das Einkaufsbureau hinweg Aufträge erteilen, vielmehr ihren Bedarf an Rohstoffen und Materialien dem Einkaufsbureau mitteilen, wobei sie zugleich in bezug auf Qualität, Preis, Bezugsquelle u. dgl. Vorschläge machen können, die das Einkaufsbureau nach Prüfung berücksichtigen wird oder nicht. Für diese Bedarfsmitteilungen des eigenen Betriebs an das Einkaufsbureau bedient man sich allgemein vorbedruckter Formulare etwa nach folgendem Muster.

Vorderseite.

Bedarfsschein Nr. *402.*

für *Materialienmagazin.* Datum: *3. Juli 1907.*

Gegenstand:

500 kg Zylinderöl für Heißdampf.

Lieferungsfrist: *2 Wochen.*

Bemerkungen: *Bisher bezogen von Mauser und Fels à 40 Pf. das kg.*

(Unterschrift)

.....

(Originalgröße.)

Auf der Rückseite dieses Bedarfsscheines macht das Einkaufsbureau Vermerke über die Ausführung der Bestellung.

Rückseite.

Offerten eingezogen am ..... von .....

Bestellt am *4. Juli* bei *Mauser & Fels.*

Bestellungsnummer: *327.*

Erhalten am *13. Juli.*

Einkaufsjournal: *Fol. 24.*

Das Einkaufsbureau wird je nach den Umständen die benötigten Waren entweder direkt bestellen oder zunächst Anfragen, für die allgemein besondere Formulare benutzt werden, an die Lieferanten ergehen lassen, um sie zu Offerten anzuregen.

Die Bestellungen werden den Lieferanten meistens auf Bestellungsformularen erteilt. Jede Bestellung wird in ein Bestellungsbuch eingetragen und mit einer Nummer versehen, welche auf dem Bestellungsformular wiederholt wird. Bei größeren Aufträgen verlangt der Lieferant sehr oft, daß der Besteller eine ihm in duplo unterbreitete Auftragsbestätigung unterschreibt.

§ 27. Bei der Ausführung der Bestellung wird die Fabrik in der Regel zunächst die Faktura des Lieferanten erhalten und diese sofort, d. h. ohne die Ankunft der Ware abzuwarten, in das Einkaufsjournal[1]) eingetragen. Nach einiger Zeit kommt ebenfalls die Ware an, die genau nach Zeichen, Nummer,

[1]) Vgl. § 70.

Stückzahl, Gewicht, Absender, Gegenstand usw. in das Wareneingangsbuch verzeichnet wird. Dieses Buch bildet eine wertvolle Ergänzung und Kontrolle des Einkaufsjournals. Aus der Vergleichung beider Bücher ergibt sich ohne weiteres, welche Güter an einem bestimmten Zeitpunkt von den Lieferanten versendet, aber noch unterwegs sind, was bei der Inventuraufnahme und der Aufstellung der Bilanz von großer Wichtigkeit ist, da diese Posten zu transitorischen Buchungen Anlaß geben; außerdem wird dadurch vermieden, daß das Ausbleiben fakturierter Waren nicht bemerkt wird, was in großen Fabriken leicht vorkommen kann.

Die Ausführung der Bestellung wird einer zweifachen Prüfung unterzogen. Zunächst prüft das Einkaufsbureau die eingelaufenen Rechnungen der Lieferanten auf ihre Übereinstimmung, insbesondere was Gegenstand und Preis anbelangt, mit der Bestellung hin. Daraufhin wird die Rechnung von der Buchhaltung in das Einkaufsjournal verbucht. Nach Eintreffen der Waren erfolgt die zweite Kontrolle, nämlich die Prüfung der Waren auf Grund der richtig befundenen Rechnung, insbesondere in bezug auf Menge und Qualität, durch die Magazinverwaltung oder durch die technischen Beamten desjenigen Betriebs, für welchen die Ware bestimmt ist. Zu diesem Zwecke übergibt man vielerorts die Rechnung des Lieferanten den Betriebsbeamten mit der Verpflichtung, sie nach Richtigbefund der Ware mit ihrem Visum versehen an das kaufmännische Kontor zu retournieren, welches sie ad acta legt. Dieses Verfahren hat aber den Nachteil, daß die Rechnungen, falls es sich um Teillieferungen und Lieferungen auf langfristige Abschlüsse handelt, sich manchmal monatelang auf der Wanderung innerhalb des Betriebes befinden und schließlich in beschädigtem Zustande, ja sogar überhaupt nicht mehr zum kaufmännischen Kontor zurückgelangen. Es empfiehlt sich daher, die Originalfaktura in dem kaufmännischen Kontor zu behalten und Kopien derselben für die Betriebsbeamten auszustellen. Deshalb verlangen viele Fabriken von ihren Lieferanten die Einsendung sämtlicher Rechnungen in mehreren Exemplaren und außerdem eine besondere Rechnung für jeden Artikel. Beides ist kein ungebührliches Verlangen.

Um die Sicherheit zu erlangen, daß jede einlaufende Rechnung auf die eben geschilderte Weise nach allen Richtungen hin geprüft wurde, werden in vielen Fabriken die einlaufenden Rechnungen mit folgendem Stempel versehen.

Eingangsdatum		Reklamation
der Rechnung	der Waren	.....
Einkaufsbureau Geprüft ..... Best. Nr.	Waren geprüft	Zur Zahlung angewiesen
Einkaufsjournal Fol.	Wareneingangsbuch Fol.	Bezahlt am ..... Journal Fol. .....

(Originalgröße.)

Es empfiehlt sich, die einlaufenden Lieferantenrechnungen von der sonstigen Korrespondenz zu trennen und sie besonders zu registrieren. Für die Rechnungen ist die alphabetische Registratur im Briefordner, aus dem die Rechnungen leicht herausgenommen werden können, weniger geeignet als das Einkleben der Rechnungen in chronologischer Folge in Falzmappen. Auf diese Weise werden diese wichtigen Dokumente am besten vor Verlust geschützt, und die chronologische Ordnung erleichtert die Kontrolle der Eintragungen in das Einkaufsjournal und in das Wareneingangsbuch, in welche die Rechnungen ja ebenfalls chronologisch eingetragen werden.

V. Der Verkauf.

§ 28. Der Absatz ist der Zweck der Fabrikation, und mit dem Verkauf schließt der Fabrikant seine wirtschaftliche Tätigkeit als Kaufmann ab. Daraus ergibt sich die Wichtigkeit des mit der Organisation des Absatzes betrauten Verkaufsbureaus, das allerdings, ähnlich wie das Einkaufsbureau, im Zeitalter der Kartelle in manchen Fabrikationszweigen viel von

seiner ehemaligen Bedeutung eingebüßt hat und deshalb sehr oft mit dem Korrespondenzbureau verschmolzen wird.

Das Verkaufsbureau hat den Kampf um den Absatz mit der Konkurrenz auszufechten. Als Mittel hierzu dienen ihm hauptsächlich die Reklame, sowie die Tätigkeit der Handelsagenten oder Vertreter und der Reisenden.

§ 29. Über den Nutzen und die Unentbehrlichkeit der Reklame dürften wohl kaum noch Worte zu verlieren sein. Das Reklamewesen in großen Unternehmungen hat sich heute zu einem Spezialgebiet entwickelt, auf dem besondere Arbeitskräfte ausschließlich tätig sind. Man hat in der letzten Zeit die der Wirksamkeit der Reklame zu grunde liegende psychologische Wirkung auf das Publikum zum Gegenstande wissenschaftlicher Untersuchungen gemacht und dabei festgestellt, daß die Reklame, um wirksam zu sein, drei Bedingungen erfüllen muß:

1. Sie muß möglichst klar und einfach sein, wenig Text enthalten und mit Schlagwörtern zu wirken suchen.

2. Sie muß, um von den anderen Reklamen abzustechen, originell sein, was vorzugsweise durch künstlerische Zeichnungen erzielt werden kann.

3. Sie muß unter ständiger Wiederholung des ihr zugrunde liegenden originellen Motivs andauernd sein; auf der Wiederholung beruht die suggestive Wirkung der Reklame.

Im übrigen hängt die Art und Weise, wie die Reklame ausgeführt wird, in erster Linie vom Fabrikat ab, dessen Absatz dadurch gefördert werden soll.

§ 30. Der Vertreter oder Handelsagent ist eine selbständige Persönlichkeit, die dauernd den Absatz eines Unternehmens zu vermitteln hat, ohne wie der Reisende in ein Dienstverhältnis zum Unternehmen zu treten.[1])

Die Tätigkeit des Vertreters und die des Reisenden sollen sich beim Absatz in der Weise ergänzen, daß der Vertreter neue Geschäfte ausfindig zu machen, einzuleiten und schließlich den Reisenden zwecks Abschlusses beim Käufer einzuführen

[1]) Vgl. über die Rechte und die Pflichten des Handlungsagenten H. G. B. §§ 84—92.

hat. Der Vertreter soll hauptsächlich als Vermittler auftreten. Er soll den Bedarf an den von ihm vertretenen Fabrikaten aufdecken, den Kunden persönlich Offerten machen und überhaupt darnach streben, ständig mit der Kundschaft in Fühlung zu bleiben. Es kann auch vorkommen, daß der Vertreter auch mit dem Abschluß des Geschäfts im Namen der Fabrik, die er vertritt, betraut wird, ohne daß also der Reisende zu intervenieren hätte.

Ein routinierter Vertreter wird nicht wie ein Reisender auftreten, der seine Waren anbietet, sondern bestrebt sein, das Vertrauen der Kundschaft dadurch zu gewinnen, daß er sich ihr gegenüber mehr wie ein Ratgeber benimmt, wobei er ja in seinen Vorschlägen die Interessen der Firma, die ihn bestellt hat, genügend wahren kann.

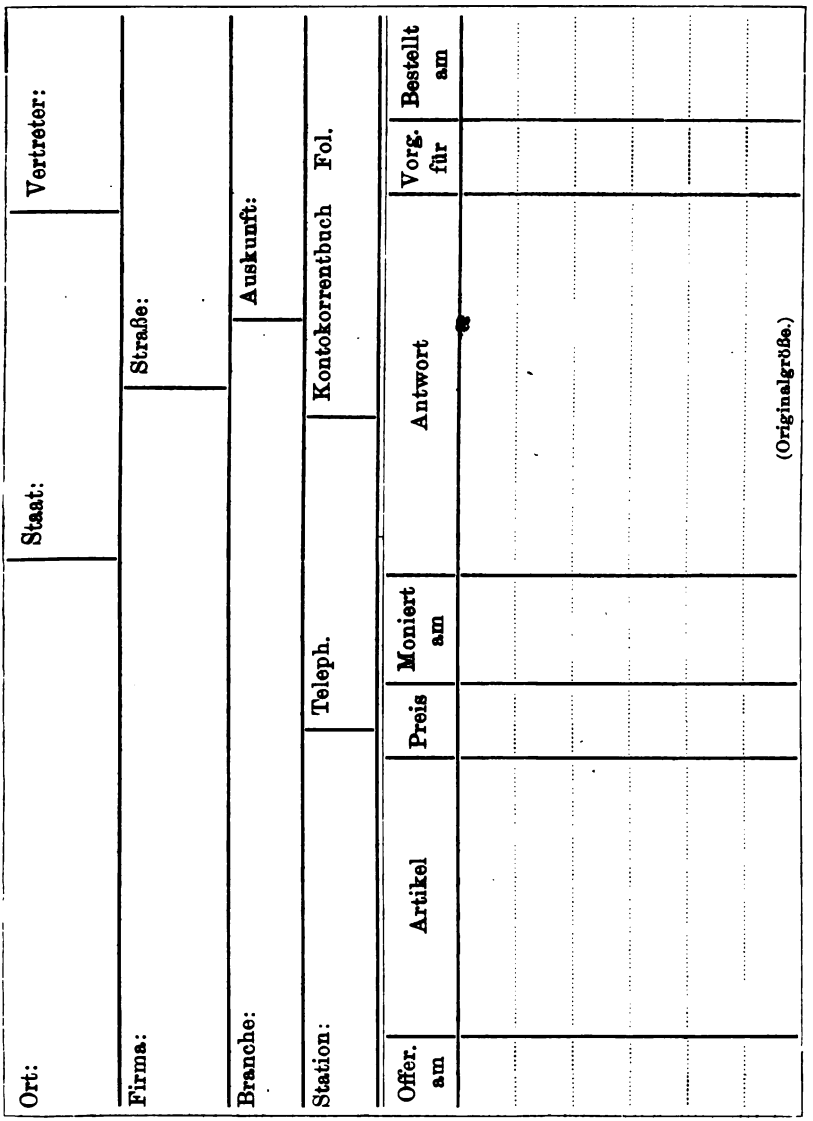
Eine solche Persönlichkeit im Dienste ihres Absatzes zu gewinnen ist für eine Fabrik von der allergrößten Wichtigkeit. Auf der anderen Seite muß sich die Fabrik hüten, in die Abhängigkeit ihrer Vertreter zu kommen, wie das sehr leicht geschieht, wenn der Vertreter, um die Reisespesen eines Reisenden zu sparen, auch mit dem Abschluß der Geschäfte, statt nur mit der bloßen Vermittlung betraut wird. Dann bricht die Fabrik freiwillig ihre direkten Beziehungen mit dem Kunden zu gunsten des Vertreters ab, so daß sich der Käufer bald als der Kunde des Vertreters, statt der Fabrik fühlt.

Der Vertreter bezieht für seine Vermittlertätigkeit von der Fabrik eine Provision, deren Höhe, Berechnungs- und Zahlungsweise in dem schriftlichen Vertretungsvertrag genau festzustellen ist. Der Vertreter soll vertraglich zu einer regelmäßigen Berichterstattung verpflichtet werden.

Um die von den Vertretern eingeleiteten Geschäfte, sowie die eingereichten Offerten bequem zu übersehen und keines dieser Geschäfte aus den Augen zu verlieren, werden in manchen Fabriken die erteilten Offerten nach dem Kartensystem registriert, indem für jede Offerte eine Karte ausgestellt wird, auf welche die Berichte der Vertreter und der Reisenden fortdauernd nachgetragen, werden bis die Bestellung oder die endgültige Ablehnung der Offerte erfolgt.

Diese Karten werden am besten nicht nach den Namen

der Firmen, sondern nach ihrem Wohnort geordnet, so daß, wenn der Reisende seine Reise antreten soll, er leicht den



Stand der Offerten bei allen Kunden eines bestimmten Platzes ersehen kann.

Sobald die Offerte zu einer Bestellung geführt oder der Kunde die Offerte abgelehnt hat, wird die betreffende Karte abgelegt, so daß das Verkaufsbureau auf den noch geführten Karten die schwebenden Geschäfte stets vor Augen hat.

§ 31. Die einlaufenden Bestellungen werden im Verkaufsbureau zunächst mit den Offerten verglichen. Wird der Auftrag angenommen, so empfiehlt es sich, um Mißverständnisse zu vermeiden, dem Besteller die Annahme der Bestellung unter Wiederholung der einzelnen Bedingungen zu bestätigen; für diese Bestätigungen werden, wie für die Offerten, fast überall gedruckte Formulare gebraucht, die insbesondere die Verkaufsbedingungen der Fabrik enthalten. Sodann wird die erhaltene Bestellung auf Grund des Bestellungsbriefes und der Bestätigung der Annahme mit allen Details, die für die Ausführung des Auftrags, den Versand und die Zahlung erheblich sind, in das sog. Bestellungs- oder Kommissionsbuch eingetragen, das entweder im Verkaufs- oder im Kalkulationsbureau geführt wird. Wer das Buch führt, hat nach erfolgter Eintragung der Bestellung deren Ausführung zu veranlassen, indem er als Auszug aus dem Kommissionsbuch für jede Bestellung Kommissionszettel ausstellt, die, je nachdem das bestellte Fabrikat auf Lager vorrätig ist oder erst hergestellt werden muß, entweder an das Lager für die fertigen Fabrikate oder an das technische Bureau, das die nötige Fabrikation anzuordnen hat, geschickt werden. Letzteres Bureau wird nun je nach der Art des Auftrags die nötigen technischen Arbeiten, Zeichnungen usw. anfertigen, für jede einzelne Arbeit einen ausführlichen Kommissionszettel ausfertigen und diese mit den nötigen Beilagen denjenigen Betrieben zustellen, die die Fabrikation auszuführen haben. Diese ausführlichen Kommissionszettel heißen in der Maschinenindustrie Stücklisten und stellen umfangreiche Dokumente dar, die genaue Zeichnungen und Selbstkostenberechnungen für alle herzustellenden Maschinenteile enthalten.

Auf die Kommissionszettel werden im Laufe der Fabrikation, falls Spezialkalkulationen erfordert sind, mit großer Genauigkeit die für die Ausführung des Auftrags resp. des Teilauftrags, auf den der Zettel lautet, aufgewendeten Lohn-, Material- und sonstigen Kosten von den Meistern, Arbeitern und Materialien-

verwaltern vermerkt. Nachdem die Arbeit ausgeführt ist, werden die Kommissionszettel, die nunmehr die wesentlichen Angaben für die Selbstkostenberechnung der hergestellten Fabrikate enthalten, der Kalkulation und der Buchhaltung übergeben.

Falls die bestellten Fabrikate nicht vorrätig sind, sondern erst hergestellt werden müssen, empfiehlt es sich, daß der Führer des Kommissionsbuches der Materialienverwaltung Duplikate von allen Kommissionszetteln zustellt, damit diese über den in nächster Zeit eintretenden Bedarf an den Fabrikationsstoffen rechtzeitig orientiert sei.

§ 32. Das Verkaufsbureau hat endlich noch die Rechnungen für die Lieferungen an die Kundschaft auszustellen und, wo kein besonderes Speditionsbureau besteht, den Versand selbst in die Hand zu nehmen.

Die Rechnungen sollten vom Verkaufsbureau im Prinzip sofort nach dem Versand der Fabrikate, also täglich ausgestellt werden. Es ist aber in sehr vielen Fabriken, besonders in denjenigen, die kein besonderes Verkaufsbureau besitzen, Sitte, mit der Ausstellung der Rechnungen bis zur Mitte oder bis zum Ende des Monats zu warten. Dieses Verfahren hat verschiedene Nachteile:

1. Es ist den Kunden im höchsten Maße unangenehm, die Rechnungen später als die Sendungen zu erhalten, weil sie dann die sofortige Prüfung der gelieferten Fabrikate nach den Rechnungen nicht vornehmen können.

2. Die Anhäufung der mit der Ausstellung aller Rechnungen an einem bestimmten Termin verbundenen Arbeit kann einem geordneten Geschäftsbetrieb nicht förderlich sein.

3. Je später die Rechnungen ausgestellt werden, desto später kommt in der Regel auch die Zahlung. Jede Verspätung bedeutet also hier einen Zinsverlust.

Die Rechnungen werden von den Fakturisten des Verkaufsbureaus ausgestellt und von diesen in das Verkaufsjournal[1]) eingetragen.

---

[1]) Vgl. § 71.

§ 33. Als Unterlage für die ausgehenden Sendungen dienen dem Speditionsbureau die ihm vom Verkaufsbureau zugestellten Speditionsscheine, die die nötigen Angaben über Gegenstand, Menge, Lieferungstermin, Art des Versandes, Verpackung, Versandadresse usw. enthalten. Das Speditionsbureau bewahrt diese Scheine geordnet auf und trägt außerdem die versandten Güter bei der Aufgabe an die Transportanstalt nach Gegenstand, Menge, Zeichen und Nummer, Versandadresse usw. in das Speditions- oder Versand- oder Warenausgangsbuch ein. Dieses Buch kontrolliert und ergänzt das vom Fakturisten geführte Verkaufsjournal, in welches die ausgestellten Rechnungen verbucht werden, in der gleichen Weise, wie das Wareneingangsbuch das Einkaufsjournal kontrolliert.

VI. Die Materialienverwaltung.

§ 34. Das Materialienmagazin, in welchem die Fabrikationsmaterialien aufbewahrt und verwaltet werden, ist ein sehr wichtiger Teil des Fabrikbetriebs, und es sollte eine der vornehmsten Aufgaben der industriellen Organisation sein, eine zuverlässige Materialienverwaltung und -Rechnungsführung einzurichten. Die Materialienverwaltung ist nämlich eine derjenigen Fabrikabteilungen, in welchen eine scharfe Kontrolle und eine durchsichtige Organisation geradezu eine Lebensfrage ist, wenn man Defraudationen vermeiden und Sparsamkeit beobachten will.

Die Materialienverwaltung veranlaßt die Anschaffung der nötigen Materialien und teilt sie nach Art eines Warengeschäfts an die einzelnen Fabrikabteilungen aus. Bei der großen Mannigfaltigkeit der industriellen Fabrikationsprozesse ist eine erschöpfende Aufzählung der Materialien nicht denkbar; wir begnügen uns daher mit einer gedrängten Übersicht der wichtigsten in der Fabrik vorkommenden Materialien. Man kann sie in fünf Gruppen einteilen:

1. Betriebsmaterialien. Dazu gehören Putzmittel, wie Putzwolle, Seifen, Bürsten, Besen und Schmirgelpapier; Schmiermittel, wie Maschinenfett, Mineralöl und Graphit; Kleineisen-

zeug, wie Anschweißenden, Feilen, Schrauben, Nieten, Stifte, Draht usw.

2. Brennmaterialien: Holz, Braun- und Steinkohlen, Koks, Torf, Leuchtgas, Benzin, Petroleum und Spiritus.

3. Beleuchtungsmaterialien: Petroleum, Leuchtgas, Spiritus, Kalziumkarbid, und für das elektrische Licht: Glüh- und Bogenlampen, Kupferdraht usw.

4. Verpackungsmaterialien: Papier, Tüten, Säcke, Schachteln, Kisten, Flaschen, Fässer, Schnüre, Draht usw.

5. Baumaterialien: Bauholz, Steine, Kalk, Zement, Gips, Sand, Ziegel, Dachpappe, Glas, Farben, Asphalt, Teer usw.

In neu angelegten Fabriken wird man für das Materialienmagazin eine möglichst zentrale Lage auswählen, sonst sind, falls die Fabrikanlagen eine gewisse Ausdehnung haben, Zwischenmagazine in den einzelnen Betrieben nötig, welche die Kontrolle erschweren und die Betriebskosten erhöhen.

An der Spitze des Materialienlagers steht der Materialienverwalter. Obgleich dieser Verwalter nicht mit dem Einkauf der Materialien betraut wird, sondern seine Bestellungen beim Einkaufsbureau einreicht, darf dieser Posten nur einem unbedingt zuverlässigen Beamten, der Ordnungsliebe und Ehrlichkeit besitzt, anvertraut werden. Man darf nicht vergessen, daß in den meisten Fabriken die Materialverwaltung, was den Wert der ihr anvertrauten Bestände betrifft, eine größere Verantwortlichkeit in sich schließt als die Kassenverwaltung, wie denn überhaupt die Funktionen des Materialienverwalters eine große Ähnlichkeit mit den Obliegenheiten des Kassierers aufweisen.

Dem Materialienverwalter ist die größte Sparsamkeit einzuschärfen. Die Sparsamkeit in der Erzielung vorteilhafter Einkaufspreise ist zwar nicht Sache des Magazins, sondern des Einkaufsbureaus, wohl aber kann das Magazin, wenn ihm eine gewisse Selbständigkeit von der Direktion eingeräumt wird, den Materialienverbrauch der einzelnen Betriebe und die Verwendung der bezogenen Materialien beaufsichtigen. Denn wie in den kaufmännischen Bureaus öfters eine sinnlose Verschwendung in den Bureaumaterialien stattfindet, so auch und noch in viel

größerem Masse in der Fabrikation mit den Materialien, wenn der Materialienverwalter seiner Aufgabe nicht gewachsen ist.

Eine sparsame Materialienverwaltung wird auch bestrebt sein, altes, vorhandenes und noch brauchbares Material zu benutzen, statt Neuanschaffungen zu veranlassen. Solche Bestände an veralteten Materialien, die, statt bei der ersten passenden Gelegenheit verbraucht, von Inventur zu Inventur geschleppt werden, sind ein totes Kapital, das immer noch Unkosten und Zinsverluste verursacht. Da die beste Materialienverwaltung im Laufe der Zeit die Ansammlung eines Vorrats an nicht mehr recht brauchbaren Materialien nicht ganz verhüten kann, wird man bei Gelegenheit der Jahresinventur einen Auszug dieser Ladenhüter zusammenstellen und den Betriebschefs zukommen lassen, damit die einigermaßen noch verwendbaren Gegenstände nach Möglichkeit verbraucht werden. Der unbrauchbare Rest ist zu veräußern.

§ 35. Die Materialienverwaltung hat, ähnlich wie die Kasse, genaue Aufzeichnungen über den Ein- und Ausgang an Materialien vorzunehmen und insbesondere sich die an die Fabrikation abgegebenen Materialien bescheinigen zu lassen und umgekehrt für die erhaltenen Materialien zu quittieren. Aus der Gesamtheit dieser Buchungen und Aufzeichnungen der Materialienverwaltung entsteht eine ziemlich umfangreiche Rechnungsführung, welche nicht nur die Aufgabe hat, den Materialienbestand zu kontrollieren, sondern auch der Buchhaltung und der Kalkulation den genauen Verbrauch an Materialien für die einzelnen Betriebe (Gesamtkalkulation) oder für die einzelnen Kommissionsnummern (Spezialkalkulation) anzugeben.

Die Materialienverwaltung verabfolgt die Materialien nur auf Grund von Materialausgabescheinen, welche von den Meistern oder den Betriebschefs ausgestellt und unterschrieben werden. Siehe S. 38 das Muster eines Materialausgabescheins. Der Meister füllt den Schein und den Abschnitt aus, behält ersteren zur Kontrolle und gibt letzteren dem Arbeiter, der das Material vom Magazin abholen soll. Nach Empfang der Ware übergibt der Arbeiter den von ihm quittierten Materialausgabeschein dem Magazinverwalter, der auf Grund desselben

die Eintragungen in das Lagerbuch vornimmt. Diese Scheine sind vom Materialienverwalter geordnet aufzubewahren; denn sie haben für ihn dieselbe Bedeutung, wie die Quittungen für den Kassierer.

Arbeiter, welche Materialien in Empfang zu nehmen haben, sollten den Magazinraum nicht betreten, sondern am Ausgabeschalter bedient werden.

In größeren Fabriken werden für jeden Betrieb bestimmte Stunden zum Bezug der täglich benötigten Materialien vom Magazin bestimmt. Diese Anordnung hat den Vorteil, daß jeder Betrieb dazu angehalten wird, seine gesamten Materialien auf einmal zu beziehen und die Arbeiter ihre Zeit nicht mit Gängen zum Magazin verlieren. Zugleich wird durch diese Anordnung die Arbeit der Materialienverwaltung gleichmäßig auf den ganzen Tag verteilt und deshalb weniger Personal im Magazin benötigt.

Werden dem Materialienmagazin bezogene Materialien zurückgeschickt, so geschieht diese Rückgabe ebenfalls auf Grund eines von dem Meister oder dem Betriebschef ausgestellten Materialrückgabescheines. Auch diese Scheine werden von der Materialienverwaltung sorgfältig gesammelt und in das Lagerbuch eingetragen.

In einzelnen Fabriken entstehen während der Fabrikation nicht unbedeutende Materialabfälle, die das Magazin zu sammeln hat. Die Einlieferung dieser Abfälle in das Magazin geschieht ähnlich wie die Materialrückgabe auf Grund von Materialabfallscheinen, die von den Meistern oder den Betriebschefs ausgestellt und von der Materialienverwaltung in das Lagerbuch eingetragen werden.

§ 36. Die Rechnungsführung der Materialienverwaltung über den Eingang und den Verbrauch von Materialien erfolgt auf Grund der Angaben der eben erwähnten Materialausgabe-, Materialrückgabe- und Materialabfallscheine in den Materialienlagerbüchern, welche mit Ein- und Ausgang nach Art des Kassabuches, jedoch mit dem Unterschied geführt werden, daß das Materialienlagerbuch nur die Mengenverrechnung enthält; die Wertverrechnung der Materialien geschieht später innerhalb der Buchhaltung und zwar auf den

Materialausgabeschein Nr. *36.*

Für Objekt:[1])

Elektrische Zentrale

.....

wurde am *3./9. 1908*

vom Arbeiter *Karl Weiss*

aus dem Magazin geholt:

50 kg Kupferdraht

.....

.....

.....

.....

.....

Materialausgabeschein. Nr. *36.*

Dem Arbeiter *Karl Weiss*

(Name und Kontrollnummer)

sind vom Mat. Magazin folgende Materialien zu übergeben:

Stück Gewicht	Gegenstand	Abgeliefert	Preis ℳ	Preis ₰	Wert ℳ	Wert ₰
50 kg	*Kupferdraht*		*2*	*30*	*115*	—
(2)	(2)	(3)	(4)		(4)	

Dieselben sind zu verbuchen für Objekt:[1]) *Elektrische Zentrale*

Den *3. Sept. 1908.* Der Meister: *Becker.*

Empfang quittiert

Karl Weiss.

[1]) Angabe des Kontos oder der Kommissionsnummer, welche für das empfangene Material zu belasten ist.
[2]) Diese Spalten füllt der Meister aus. [3]) In diese Spalte trägt der Materialienverwalter Teillieferungen ein.
[4]) Wird vom Kalkulationsbureau ausgefüllt.

Materialienkonten. Im Materialienlagerbuch wird jeder Gattung von Materialien ein Konto eröffnet. Die Verbuchung des Eingangs geschieht nach den Rechnungen der Lieferanten und den Materialrückgabescheinen, die Verbuchung des Ausganges nach den Materialausgabescheinen.

Man hat den Ersatz der Konten des Materialienlagerbuches durch Materiallagerkarten vorgeschlagen, die für jede Gattung von Materialien angelegt und alphabetisch nach den am Kopf der Karten angegebenen Gegenständen geordnet werden. Die Vorteile, die das Kartensystem in diesem Falle bietet, sind nicht so bedeutend, da es sich in den Fabriken meistens um Materialien handelt, in denen stets ein Lager gehalten wird und für die daher auch immer ein Konto zu führen ist. Auch für die Kontrolle des Materialienmagazins ist das Lagerbuch zuverlässiger als die Lagerkarten.

Der Zweck des Materialienlagerbuches besteht darin, den jeweiligen Bestand in den verschiedenen Materialien anzugeben und auch eine Kontrolle der Materialienverwaltung zu ermöglichen. Diese Kontrolle erfolgt bezüglich der Materialieneingänge durch die Buchhaltung auf Grund der in das Einkaufsjournal verbuchten Rechnungen der Lieferanten und was den Ausgang an Materialien betrifft durch die periodische Vergleichung der Ausgangsspalten des Lagerbuches mit den quittierten Materialausgabescheinen. Eine richtige und zuverlässige Kontrolle der Materialienverwaltung gewährt aber erst die Inventuraufnahme, durch welche ermittelt wird, ob die im Lagerbuch nachgewiesenen Bestände auch tatsächlich vorhanden sind; kleine Bestanddifferenzen sind allerdings unvermeidlich. Nach der Inventur werden die Konten der einzelnen Materialien im Lagerbuch abgeschlossen, nachdem etwaige Fehlbeträge im Ausgang und etwaige Überschüsse im Eingang des Lagerbuches nachgetragen worden sind.

Die Materialausgabe- und -Rückgabescheine werden täglich vom Materialienverwalter in sein Lagerbuch eingetragen und daraufhin der Buchhaltung und der Kalkulation zugestellt. Die Kalkulation setzt die Preise in die Scheine ein, so daß die Buchhaltung ihre Buchungen über den Wert der verbrauchten Materialen vornehmen kann. Endlich benutzt die Kalkulation

diese Scheine noch, um auf Grund der darin enthaltenen Angabe über die Verwendung der Materialien die Selbstkostenberechnungen vorzunehmen.

§ 37. Zur Materialienverwaltung gehört auch die Kontrolle über die den Arbeitern geliehenen Werkzeuge, in denen zuweilen ein bedeutendes Kapital steckt. Die Kontrolle der Werkzeugabgabe soll verhüten, daß die Arbeiter die Werkzeuge verlieren oder verkaufen, oder daß sie noch brauchbare Werkzeuge absichtlich zerstören, um neue zu erhalten.

Jeder Arbeiter erhält bei seinem Eintritt in die Fabrik mit den ihm übergebenen Werkzeugen ein Verzeichnis derselben mit dem Vermerk, daß die Werkzeuge bei Lösung des Arbeitsverhältnisses abzuliefern sind, widrigenfalls der Wert der fehlenden Stücke vom Lohne in Abzug gebracht wird. Der Arbeiter hat ein Duplikat dieses Verzeichnisses zu quittieren und dem Verwalter abzugeben, welcher auf Grund desselben die nötigen Eintragungen im Ausgang des Kontos für Werkzeuge im Lagerbuch vornimmt. Es empfiehlt sich, das Verzeichnis der Werkzeuge zu datieren, um später beim Umtausch der untauglich gewordenen Stücke feststellen zu können, ob der Arbeiter mit den Werkzeugen sorgsam umgegangen ist. Manche Fabriken ersetzen dieses Verzeichnis der Werkzeuge durch entsprechende Eintragungen in das Arbeitsbuch. Schadhaft gewordene Werkzeuge werden unter Eintragung des Datums des Umtauschs in das Werkzeugverzeichnis von der Materialienverwaltung gegen neue umgetauscht.

Die Rechnungsführung über die geliehenen Werkzeuge darf nicht übersehen, daß die Werkzeuge noch Eigentum der Fabrik sind. Es genügt daher nicht, die geliehenen Werkzeuge im Lagerbuch zu vermerken, sondern es müssen dieselben noch separat in ein Buch für geliehene Werkzeuge eingetragen werden, welches dazu dient, den Wert der ausgeliehenen Werkzeuge bei der Inventuraufnahme zu bestimmen, da diese Werkzeuge ein Bilanzaktivum bilden. Die Rechnungsführung über die Werkzeuge geschieht also einerseits im Lagerbuch, welches den Bestand an Werkzeugen nachweist, und andererseits im Buch für geliehene Werkzeuge, welches die ausgeliehenen Werkzeuge angibt.

VII. Die Lohnverwaltung.

§ 38. Die Fabrikordnung. Die Aufnahme der Arbeiter in die Fabrik geschieht am zweckmäßigsten durch die Meister oder durch die Betriebschefs, welche die Leistungen des Einzelnen am besten zu beurteilen in der Lage sind. Der Arbeiter wird dann zum Lohnbureau geschickt, wo er eine Arbeiternummer erhält und wo seine Personalien in die Arbeiterstammrolle eingetragen werden. Vorher hat der Arbeiter eventuell ein ärztliches Attest beim Krankenkassenarzt einzuholen. Schließlich erhält er ein Exemplar der Arbeitsordnung der Fabrik, über deren Empfang er in der Arbeiterstammrolle quittiert.

Diese Arbeits- oder Fabrikordnung ist ein für die Beziehungen der Fabrik zur Arbeiterschaft äußerst wichtiges Dokument, das, um einen geregelten Betrieb zu erzielen und um Meinungsverschiedenheiten die Spitze abzubrechen, in keiner Fabrik entbehrt werden kann. Deshalb wird nicht nur jedem Arbeiter beim Eintritt in das Dienstverhältnis ein Exemplar der Fabrikordnung übergeben, sondern sie wird zugleich mit den Vorschriften zur Verhütung von Unfällen und mit den Anweisungen bei Unfällen in allen Fabrikräumen angeschlagen.

§ 39. Nach § 134a der deutschen Reichsgewerbeordnung hat jede Fabrik, in welcher in der Regel mindestens 20 Arbeiter beschäftigt werden, innerhalb vier Wochen nach der Eröffnung des Betriebs eine Arbeitsordnung, resp. besondere Arbeitsordnungen für die einzelnen Abteilungen des Betriebs oder für die einzelnen Gruppen der Arbeiter zu erlassen. Für die nicht fabrikmäßigen Anlagen der Industrie und des Handwerks, sowie für die Fabriken mit weniger als 20 Arbeitern ist der Erlaß einer Fabrikordnung zwar nicht gesetzlich vorgeschrieben, wohl aber als sehr zweckmäßig zu empfehlen.

Die Fabrikordnung oder ein Nachtrag zu derselben muß vor dem Erlaß, der durch Aushang erfolgt, den in der Fabrik oder in dem betreffenden Betrieb tätigen großjährigen Arbeitern zur Meinungsäußerung vorgelegt werden. Die Form, in welcher den Arbeitern zur Äußerung Gelegenheit zu geben ist, bleibt dem Arbeitgeber überlassen. Wo ständige Arbeiteraus-

schüsse bestehen, wie z. B. die von den Arbeitern aus ihrer Mitte gewählten Vorstände der Krankenkassen, genügt deren Anhörung[1]). Der Entwurf der Arbeitsordnung wird nach Anhörung der Arbeiter und unter Beifügung der von den Arbeitern schriftlich erhobenen Einwände innerhalb drei Tagen in zwei Ausfertigungen bei der unteren Verwaltungsbehörde zur Prüfung eingereicht[2]). Die von der Behörde genehmigte Fabrikordnung ist, bevor sie ausgehängt oder an die Arbeiter verteilt wird, von dem, welcher sie erläßt, also vom verantwortlichen Leiter der Fabrik, unter Angabe des Datums zu unterzeichnen und mit dem Zeitpunkt, mit welchem sie in Wirksamkeit treten soll, zu versehen[3]). Dieser Zeitpunkt darf frühestens zwei Wochen nach dem Tag des Erlasses, d. h. des Aushangs liegen, damit die mit der Arbeitsordnung nicht einverstandenen Arbeiter rechtzeitig kündigen können.

Die Arbeitsordnung ist an geeigneter, allen beteiligten Arbeitern zugänglicher Stelle auszuhängen. Der Aushang muß stets in lesbarem Zustand erhalten werden. Die Arbeitsordnung ist außerdem jedem Arbeiter bei seinem Eintritt in die Beschäftigung zu behändigen[4]).

Die Unterlassung dieser verschiedenen Vorschriften der Reichsgewerbeordnung ist strafbar[5]).

§ 40. Nach R. G. O. § 134b muß die Arbeitsordnung Bestimmungen enthalten:

1. über Anfang und Ende der regelmäßigen täglichen Arbeitszeit, sowie der für die erwachsenen Arbeiter vorgesehenen Pausen;

2. über Zeit und Art der Abrechnung und Lohnzahlung mit der Maßgabe, daß die regelmäßige Lohnzahlung nicht am Sonntag stattfinden darf. Ausnahmen können von der unteren Verwaltungsbehörde zugelassen werden.

Die Arbeitsordnung kann außerdem Bestimmungen enthalten:

1. über die Kündigungsfrist, falls es nicht bei den gesetz-

---

[1]) R. G. O. § 134d.
[2]) R. G. O. § 134e.
[3]) R. G. O. § 134a.
[4]) R. G. O. § 134e.
[5]) R. G. O. § 147, 148, 149.

lichen Fristen bewenden soll, und über die Gründe, aus welchen die Entlassung und der Austritt ohne Kündigung erfolgen darf;

2. über die Art und die Höhe der Strafen, falls solche vorgesehen werden, und besonders über die Einziehung und die Verwendung der Geldstrafen. Strafen, die das Ehrgefühl oder die guten Sitten verletzen, sind unstatthaft. Geldstrafen dürfen die Hälfte des durchschnittlichen Tagelohnes nicht übersteigen; jedoch können Tätlichkeiten gegen Mitarbeiter, erhebliche Verstöße gegen die guten Sitten, sowie gegen die zur Aufrechthaltung der Ordnung des Betriebes, zur Sicherung eines gefahrlosen Betriebs oder zur Durchführung der Bestimmungen der Gewerbeordnung erlassenen Vorschriften mit Geldstrafen bis zum vollen Lohnbetrag belegt werden. Alle Strafgelder müssen zum Besten der Arbeiter, z. B. zu Witwen- und Waisenunterstützungen verwendet werden. Andere als die in der Arbeitsordnung vorgesehenen Strafen dürfen nicht verhängt werden. Die Strafen müssen unverzüglich festgesetzt, dem Arbeiter mitgeteilt und in ein Verzeichnis eingetragen werden, welches den Namen des Bestraften, den Tag, den Grund der Bestrafung und die Höhe der Strafe angibt.[1]) Die Einziehung der Geldstrafe durch Abzug vom Lohn ist statthaft;

3. über die Verwendung der im Falle der rechtswidrigen Auflösung des Arbeitsverhältnisses durch die Arbeiter verwirkten Lohnbeträge, falls die Verwirkung im Arbeitsvertrag oder in der Arbeitsordnung vereinbart war.

Außer diesen Bestimmungen kann der Arbeitgeber noch weitere, die Ordnung des Betriebs und das Verhalten der Arbeiter im Betrieb betreffende Bestimmungen in die Fabrikordnung aufnehmen.

§ 41. Zeit- und Akkordlohn. Die Arbeiter werden entweder im Zeit- oder im Akkordlohn beschäftigt. Beim Zeitlohn wird der Arbeiter nach der Zeitdauer seiner Arbeitstätigkeit entlohnt; der Lohnsatz für die Stunde wird je nach den Leistungen abgestuft; Überstunden werden zu einem höheren Satze honoriert. Beim Akkordlohn hingegen wird der Arbeiter

[1]) R. G. O. § 134c.

nach Maßgabe der Menge der geleisteten Arbeit entlohnt; der Akkordsatz bezieht sich daher, statt auf die Zeit, auf das Arbeitsquantum, die Stückzahl, das Gewicht u. dgl.

Der Zeitlohn war früher allgemein in Gebrauch, wurde aber in der Neuzeit durch die verbesserte Entlohnungsform des Akkordlohnes verdrängt. Diese Entwicklung wurde ganz besonders durch den Fortschritt in den maschinellen Einrichtungen und durch die Verbreitung der Werkzeugmaschinen gefördert, die es dem Arbeiter ermöglichten, bei gleichbleibender, wenn nicht zunehmender Genauigkeit in der Ausführung der Arbeit, Leistungen zu erzielen, deren Höhe direkt von dem Fleiß des Einzelnen abhängig war.

Die Entlohnung der Arbeiter im Zeitlohn kann auch mit einer Prämie verbunden werden (Prämiensystem), die den gleichen Zweck wie der Akkordlohn verfolgt: den Arbeiter pekuniär an die geleistete Arbeit zu interessieren.

Die Prämie, die dem Arbeiter außer dem Zeitlohn bezahlt wird, kann verschiedener Art sein. Man unterscheidet:

1. Prämien für Rohstoff- und Materialersparnis;

2. Prämien für Fertigstellung der Arbeit innerhalb einer bestimmten Frist;

3. Prämie für die Qualität der gelieferten Arbeit.

In allen diesen Fällen kann die Prämie außerdem nach der Vorzüglichkeit der prämiierten Leistung entsprechend abgestuft werden.

Zeitlohn mit Prämien und Akkordlohn führen bei vernünftiger Handhabung und richtiger Organisation zum selben Ziele. Allerdings ist das Prämiensystem heutzutage nicht mehr so verbreitet wie früher, da die Industrie immer mehr dem Akkordlohn zuneigt.

Die Arbeiter, die der Einführung des Akkordlohnes ursprünglich feindlich gegenüberstanden, haben inzwischen, durch die Erfahrung belehrt, eingesehen, daß sie sich im Akkordlohn pekuniär besser stellen als im Zeitlohn, und zwar um so besser, als sie geschickter und fleißiger, mit einem Worte leistungsfähiger sind. Deshalb ziehen gerade die fleißigen und die qualifizierten Arbeiter diese Entlohnungsform vor.

Dem Fabrikanten bietet der Akkordlohn den Vorteil, daß der Arbeiter aus eigenem Interesse fleißiger und schneller arbeitet, daß eine Kontrolle seiner Tätigkeit zum Teil entbehrlich und durch die Verkürzung der benötigten Arbeitsdauer eine Verminderung der Selbstkosten herbeigeführt wird. Gerade die Verkürzung der zur Ausführung einer Arbeit benötigten Zeitdauer ist für den Fabrikanten von großer Wichtigkeit, einerseits mit Rücksicht auf die rechtzeitige Erledigung dringender Aufträge und andererseits im Hinblick auf die Selbstkosten. Letzteres leuchtet beim Zeitlohn sofort ein; aber auch beim Akkordlohn, wo der Lohn nicht nach der Zeit bemessen wird, ist das Moment Zeit von Bedeutung; denn jeder Tag, den der Akkordarbeiter zur Ausführung einer Arbeit verwendet, verursacht dem Fabrikanten zwar keine höheren Lohnkosten, wohl aber höhere Gestehungskosten wegen der allgemeinen Unkosten, welche sich durchschnittlich auf M. 0.50 bis 3.— pro Arbeiter und Tag belaufen.

Wegen der durch die Anwendung des Akkordlohnes erreichten höheren Leistungsfähigkeit der Arbeiter können die Akkordsätze um so niedriger angesetzt werden, als die Fabrik mit der besten Organisation, den besten Arbeitsmethoden und den besten Arbeitsmaschinen, welche die Leistungsfähigkeit des Arbeiters auf die höchste Stufe bringen, ausgestattet ist. Solche Fabriken haben gerade das größte Interesse an der Einführung des Akkordlohnes, der ja in einzelnen Branchen, wie z. B. in der Maschinen- und in der elektrischen Industrie, den Zeitlohn fast ganz verdrängt hat.

Diese Entlohnungsform ist aber erst dann für beide Teile vorteilhaft, wenn die betreffenden Arbeiten zuerst versuchsweise im Zeitlohn ausgeführt worden sind, wobei ermittelt wurde, welche Zeit ein Durchschnittsarbeiter zur Ausführung derselben bedurfte. Man hat also der Berechnung des Akkordsatzes den üblichen Zeitlohn und eine normale Arbeitsdauer zu Grunde zu legen. Nun ist aber der übliche Zeitlohn von Ort zu Ort verschieden, und auch die zur Ausführung einer Arbeit benötigte Zeitdauer kann je nach der Organisation und den maschinellen Einrichtungen von Fabrik zu Fabrik eine andere sein; daraus ergibt sich, daß die Akkordsätze selbst

innerhalb einer bestimmten Branche je nach den Unternehmungen bedeutend von einander abweichen können. Die Benutzung sog. Akkordtabellen zur Festsetzung der Akkordsätze hat daher keinen großen Wert.

„Wird eine Arbeit in Akkord vergeben, so muß der für die Arbeit zu zahlende Akkordsatz vor Beginn derselben vereinbart werden. Ist eine solche Vereinbarung vor Beginn der Arbeit nicht möglich, weil die Schwierigkeiten bei Ausführung derselben nicht zu übersehen sind, so muß dem Arbeiter dies mitgeteilt und die Vereinbarung so schnell als möglich nachgeholt werden, damit ein jeder Teil weiß, woran er ist. Alle Abmachungen betreffs Bezahlung der Arbeit sind schriftlich niederzulegen, damit allen Meinungsverschiedenheiten mit den Arbeitern vorgebeugt wird. Ist eine Vereinbarung über die Ausführung einer Arbeit getroffen, dann muß dieselbe unter allen Umständen gehalten werden; es ist in keinem Falle statthaft, später einen bewilligten Akkordsatz herabzusetzen, weil sich derselbe im Laufe der Arbeit als zu hoch angenommen zeigt. Anders ist es aber, wenn ein Akkord so niedrig bemessen ist, daß ein Arbeiter trotz des größten Fleißes dabei nicht einmal seinen gewöhnlichen Arbeitslohn verdienen kann. In diesen Fällen ist dem Arbeiter ein Akkordzuschuß zu zahlen, welcher als solcher bestimmt benannt werden muß.[1])

§ 42. Akkordlöhne sind in der Form der Vergebung einer bestimmten Arbeit statt an einen einzelnen Arbeiter an eine Arbeitergruppe, Kolonne genannt (Kolonnenarbeit), zu einem im voraus festgesetzten Preis — Kolonnenakkord — in vielen Industrien üblich. Doch kommen diese Kolonnen- oder Gruppenakkorde, abgesehen vom Bergbau, nur für einzelne Arbeiten in Frage, in der Maschinenfabrikation z. B. nur für Montage- und Lackierarbeiten.

Die Kolonne entsteht in der Weise, daß ein Vorarbeiter mit anderen, von ihm ausgewählten Arbeitern und Lehrlingen eine Gruppe zur gemeinsamen Ausführung einer bestimmten Arbeit größeren Umfangs und von längerer Zeitdauer bildet und hierfür mit der Fabrikleitung einen Akkordpreis vereinbart. Die Verteilung und die Auszahlung des Anteils der einzelnen

[1]) Albert Ballewski, Der Fabrikbetrieb, Berlin 1905, S. 148.

Kolonnenarbeiter, die verschiedene Löhne beziehen und auch längere oder kürzere Zeit in der Kolonne tätig sind, an dem Akkordpreis kann auf verschiedene Arten geschehen.

Einmal kann sich die Fabrik darauf beschränken, den Akkord mit dem Vorarbeiter einzugehen und es diesem überlassen, sich mit den Teilnehmern an der Kolonne zu einigen (Akkordmeistersystem). Die Verteilung geschieht dann nach Maßgabe der in der Kolonne geleisteten Arbeitszeit und eines Koeffizienten, der die verschiedenartige Leistungsfähigkeit des Einzelnen zum Ausdruck bringt.

Der Vorarbeiter A übernimmt beispielsweise eine Arbeit im Akkord für ℳ 300.— und vereinbart eine Verteilung des Preises mit den Mitgliedern seiner Kolonne B, C, D und E nach den Verhältniszahlen

A 8
B 7
C und D 6
E 4

Wenn die Arbeitszeit

von A 125 Stunden,
„ B 110 „
„ C 90 „
„ D 30 „
„ E 120 „

betrug, so findet die Verteilung des Akkordpreises nach Maßgabe der Zahlen statt:

A $125 \times 8 = 1000$
B $110 \times 7 = 770$
C $90 \times 6 = 540$
D $30 \times 6 = 180$
E $120 \times 4 = 480$

und es erhalten

A ℳ 101.—
B „ 77.78
C „ 54.55
D „ 18.18
E „ 48.49
ℳ 300.—

Die Verteilung des Akkordpreises kann aber auch in der Weise vor sich gehen, daß die Fabrik nicht nur den Akkordsatz von ℳ 300.— mit dem Vorarbeiter, sondern auch mit jedem Kolonnenarbeiter einen bestimmten Zeitlohn vereinbart, der ihnen solange die Kolonnenarbeit dauert, wöchentlich ausbezahlt wird. Der Überschuß des Akkordpreises, der nach Beendigung der Arbeit den Arbeitern außer dem bereits erhaltenen Zeitlohn zufällt, wird nach Maßgabe der geleisteten Arbeitsstunden und des vereinbarten Zeitlohnes verteilt.

Nach diesem Verfahren würden die Arbeiter im vorigen Beispiele unter Zugrundelegung eines Stundenlohnes von

ℳ 0.60 für A
„ 0.50 „ B
„ 0.50 „ C
„ 0.40 „ D
„ 0.30 „ E

zunächst an Zeitlohn

A	125 × 0.60 =	ℳ	75.—
B	110 × 0.50 =	„	55.—
C	90 × 0.40 =	„	36.—
D	30 × 0.40 =	„	12.—
E	120 × 0.30 =	„	36.—
	zusammen	ℳ	214.—

beziehen, und der Überschuß von ℳ 86.— wäre nach den Verhältniszahlen 75, 55, 36, 12 und 36 zu repartieren, so daß noch

auf A ℳ 30.15
„ B „ 22.10
„ C „ 14.46
„ D „ 4.83
„ E „ 14.46

entfielen.

§ 43. Jede Fabrik muß die Arbeitszeiten ihrer Arbeiter genau feststellen, einmal um die Entlohnung ihrer im Zeitlohn beschäftigten Arbeiter vornehmen zu können und dann um die Arbeiter zur Pünktlichkeit bei Beginn und Schluß der Arbeitszeit anzuhalten. Aber auch für die Akkordarbeiter ist eine genaue Bestimmung der Dauer ihrer Arbeitszeit unentbehrlich, weil diese Arbeiter meistens in der Form von Lohnvorschüssen,

die genau nach den geleisteten Arbeitsstunden bemessen werden, einen Teil des vereinbarten Akkordlohnes im voraus erhalten, falls die übernommene Akkordarbeit am Ende der Löhnungsperiode noch nicht beendigt ist.

Die mangelhafte Einhaltung der festgesetzten Arbeitszeiten bedeutet einen Verlust für die Fabrik, nicht nur wenn ihre Arbeiter im Zeitlohn, sondern auch wenn sie im Akkordlohn beschäftigt sind. Im letzteren Falle kommt dieser Verlust zwar nicht im gezahlten, nur von der Arbeitsleistung und nicht von der Arbeitszeit abhängigen Lohn, sondern indirekt in einer Vermehrung der allgemeinen Unkosten zum Ausdruck; denn die kürzere Arbeitsdauer der Akkordarbeiter schadet der intensiven Ausnutzung der in den maschinellen Anlagen investierten Kapitalien, und die verminderte Produktion bewirkt eine entsprechende größere Belastung der produzierten Erzeugnisse mit allgemeinen Unkosten, wodurch die Selbstkosten der Fabrikate erhöht werden.

§ 44. Für die Feststellung und die Kontrolle der Arbeitszeiten der Arbeiter gibt es verschiedene Systeme.

1. Die Arbeiterkontrollbücher, in welche der Meister oder ein Betriebsbeamter täglich die Namen der anwesenden Arbeiter und die Dauer der Beschäftigung einträgt. Ein Duplikat dieser Eintragungen wird dem Lohnbureau zugestellt.

Arbeiterkontrollbuch.

Abteilung: *Hochöfen.* Datum: *2. Juli.*

Kontrollnummern der Arbeiter	Namen der Arbeiter	Art der Beschäftigung	Stundenzahl	Überstunden	Zeitlohn- oder Akkordlohnsatz		Prämien für Überstunden		Bemerkungen
118	*Reinhard, Karl*	*Bedienung der Gasgebläsemaschine Nr. 3*	*10*		*0*	*55*			
119	*Werter, Jos.*	*Bedienung der Gasgebläsemaschine Nr. 4*	*9*		*0*	*55*			

Unterschrift des Meisters:

.....

2. Die täglichen Berichte des Portiers über die am Eingangstor der Fabrik ausgeübte Kontrolle der ein- und ausgehenden Arbeiter. Diese Berichte sind eine Kontrolle und eine Ergänzung der Angaben der Betriebsbeamten und der Meister in den Arbeiterkontrollbüchern.

3. Die Kontrollmarken. Die Anwesenheit des Arbeiters wird durch das Aufhängen oder das Abnehmen einer Marke an einer am Eingang der Fabrik oder in der Werkstatt befindlichen Tafel konstatiert.

Jeder Arbeiter erhält bei seiner Anwerbung eine mit einer Nummer versehene Kontrollmarke und wird unter dieser Kontrollnummer in allen Büchern der Lohnverwaltung geführt. Die Marke hängt an einer Tafel am Eingang der Fabrik oder der Werkstatt; betritt der Arbeiter die Arbeitsstätte, dann nimmt er die Marke von der Tafel, verläßt er sie, dann hängt er sie wieder an, oder umgekehrt, er hängt die Marke an, wenn er in die Fabrik kommt, und nimmt sie mit, wenn er fortgeht. Sobald das Signal für den Beginn der Arbeitszeit ertönt, wird die Tafel geschlossen oder entfernt; die verspäteten Arbeiter müssen ihre Kontrollmarke persönlich dem Portier oder dem Meister übergeben resp. von ihm empfangen und werden bei dieser Gelegenheit notiert. Durch dieses System von Kontrollmarken werden sowohl die Absenzen, als auch die Verspätungen und die Überstunden der Arbeiter kontrolliert.

„Mußten viele Arbeiter ein Ausgangstor benutzen und entstand hierdurch ein großes Gedränge, so wurde in solchen Fällen die Anordnung getroffen, daß alle ausgehenden Arbeiter ihre Marken in aufgestellte Kästchen warfen; Sache des Pförtners war es dann, während der Abwesenheit der Arbeiter die Marken an die Nummertafeln aufzuhängen, damit die zur Arbeit zurückkehrenden Leute die Nummern wieder nur abzunehmen brauchten. Um die Kontrolle noch zu verschärfen, wird in vielen Werken, neben der Torkontrolle, noch eine Werkstattkontrolle durch die Marken ausgeübt. Hat ein Arbeiter am Tore seine Nummer von der Tafel abgenommen, so hat er dieselbe an eine Nummertafel anzuhängen, welche sich in der Nähe des Meisterzimmers befindet, und von dieser wieder

(Originalgröße. Vorderseite.)

Woche vom *4.* bis *11. Mai 1907.*

No. *423*

Name:

Franz Adam

Tag		Eing.	Zwischenzeit Ausg.	Zwischenzeit Eing.	Ausg.	Std.
Mo	Vorm.	6^{58}_{59}			11^{46}_{47}	
	Nachm.	12^{51}_{52}			5^{31}_{32}	$9^1/_2$
Di	Vorm.	7^{1}_{2}			11^{46}_{47}	
	Nachm.	12^{55}_{56}			5^{30}_{31}	$9^1/_2$
Mi	Vorm.	6^{58}_{59}			11^{46}_{47}	
	Nachm.	12^{53}_{54}			5^{31}_{32}	$9^1/_2$
Do	Vorm.	7^{1}_{2}			11^{46}_{47}	
	Nachm.	12^{51}_{52}			5^{30}_{31}	$9^1/_2$
Fr	Vorm.	7^{00}_{1}			11^{45}_{46}	
	Nachm.	12^{54}_{55}			5^{29}_{30}	$9^1/_2$
Sa	Vorm.	7^{2}_{3}			11^{45}_{46}	
	Nachm.	12^{52}_{53}			4^{1}_{2}	8
So	Vorm.					
	Nachm					

Zusammen $55^1/_2$ *Std.*

p. Std. M. 0.50.

Betrag pro Woche M. 27.75.

abzunehmen, wenn er die Fabrik verläßt. Der Meister ist dadurch imstande, mit einem Blick nach der Nummertafel feststellen zu können, ob seine Belegschaft zur Stelle ist oder nicht. Gleichzeitig wird aber durch die Doppelkontrolle die Möglichkeit geschaffen, entstandene Irrtümer in der Aufzeichnung der Arbeitszeit der Arbeiter aufzuklären.“ [1])

4. Die Kontrolle durch die automatischen Uhren, welche genau angeben, wann jeder Arbeiter gekommen und gegangen ist. Streitigkeiten, Reklamationen, Irrtümer und Bestechungen der Kontrollbeamten durch die Arbeiter werden durch dieses System ausgeschlossen, da der Arbeiter seine Arbeitszeit selbst kontrolliert.

§ 45. Es gibt verschiedene Systeme von Arbeitszeitkontrolluhren. In den meisten Apparaten druckt jeder Arbeiter seine Kontrollnummer, sowie die Stunde und die Minute, an welcher er den Apparat gehandhabt hat, auf ein Papierband ab, dessen Angaben täglich vom Lohnbureau in die Lohnbücher auf die Konten der einzelnen Arbeiter übertragen werden müssen.

Besser ist in dieser Hinsicht die Einrichtung der in der Industrie ziemlich verbreiteten „Rochester Time Recorder“, einer Kontrolluhr, welche die Arbeitszeiten eines jeden Arbeiters auf eine besondere Karte abdruckt und daher keine weitere Übertragung zwecks Berechnung des Lohnes nötig macht, da der Lohn auf der Karte selbst berechnet werden kann.

(Siehe das Muster einer solchen Karte S. 51 und 53.)

Die Handhabung dieser Kontrolluhr durch die Arbeiter erfolgt in folgender Weise. Die Karten werden in einem verschließbaren Kasten aufbewahrt, in welchem jeder Arbeiter für seine Kontrollkarte ein mit seiner Nummer bezeichnetes Fach hat. Kommt der Arbeiter in die Fabrik, so nimmt er seine Karte aus diesem Fach und steckt sie zur Abstempelung in die Uhr. Je nachdem die Uhr nun auf

$$\text{Eingang} \quad \frac{\text{Abwesenheit}}{\text{Weggang} \mid \text{Rückkehr}} \quad \text{Ausgang}$$

steht, geschieht der Zeitaufdruck in einer der vier gleichbe-

[1]) Albert Ballewski, Der Fabrikbetrieb, Berlin 1905, S. 121.

(Originalgröße. Rückseite.)

Nr. *423*

Name:

Franz Adam

Woche vom *4.*

bis *11. Mai 1907.*

Lohn-Quittung.

55½ Stunden zu Akkord, Vorschuß verdiente Prämie	—	*50*	*27*	*75*
			27	*57*
Abzüge:				
Krank.-Kass.-Beitr.	—	*20*		
do. Eintrittsgeld				
Alt.- u. Inv.-Vers.	—	*18*		
Strafgelder . . .			—	*38*
			27	*37*

Betrag empfangen

Berlin, den *13. Mai 1907.*

Franz Adam.

(Unterschrift.)

nannten Spalten der Kontrollkarte. Die beiden mittleren Spalten

Zwischenzeit	
Ausg.	Eing.

geben den Beginn und das Ende einer Abwesenheit während der in den beiden äußeren Spalten Eingang und Ausgang angegebenen Arbeitszeit.

Darauf stellt der Arbeiter die abgestempelte Kontrollkarte in das mit derselben Nummer versehene Fach eines zweiten, neben dem ersten befindlichen und ähnlich eingerichteten Kastens.

Die im ersten Kasten verbliebenen Karten geben diejenigen Arbeiter an, die sich zu einem bestimmten Zeitpunkt noch nicht eingefunden haben.

Wenn der Arbeiter die Fabrik verläßt, so nimmt er die Karte aus dem zweiten Kasten, stempelt sie in der Uhr in der gleichen Weise ab und steckt sie wieder in den ersten Kasten.

Die Kontrollkarten können während 7 Tage benutzt werden. Nach Ablauf dieser Zeit werden sie vom Lohnbureau gesammelt, und dieses stellt die Lohnrechnung auf der Rückseite der Karte auf (siehe Rückseite der Kontrollkarte S. 53), so daß der Arbeiter die Lohnrechnung auf Grund der von ihm selbst auf der Vorderseite der Karte aufgedruckten Arbeitszeiten kontrollieren kann.

Zweiter Teil.

Das industrielle Rechnungswesen: die Buchhaltung und die Selbstkostenberechnung.

VIII. Bedeutung und Inhalt des Rechnungswesens in der Industrie.

§ 46. Der stetig an Intensität zunehmende Konkurrenzkampf in den Gewerben der industriellen Produktion drängt den Fabrikanten zu einer immer zweckmäßigeren Einrichtung seines Betriebes, zur Erzielung möglichst niedriger Selbstkosten.

Herstellungs- und Verkaufspreis der Fabrikate sind die beiden Größen, von denen die Höhe des Entgelts für die produktive Tätigkeit des Industriellen abhängt: die Spannung zwischen Selbstkosten und Verkaufserlös ist sein Gewinn, und er wird naturgemäß bestrebt sein, dieselbe zu erweitern, indem er sowohl den Verkaufspreis zu erhöhen, als auch die Selbstkosten zu vermindern suchen wird.

Letztere — auch Herstellungs- oder Gestehungskosten genannt — bestehen, wie des Näheren später ausgeführt werden wird, nicht nur aus den eigentlichen Fabrikationskosten, d. h. den Kosten an verbrauchten Roh- und Hilfsstoffen und an Arbeitslöhnen, sondern es gehören noch viele andere Kosten mannigfaltiger Art dazu, wie die Verwaltungskosten, die Abschreibungen usw. Die Gestehungskosten eines Fabrikats umfassen, kurz gesagt, alle Aufwendungen an Anlagewerten, Rohstoffen, Materialien, Arbeitslöhnen und Unkosten der Produktion — nicht auch des Absatzes —, welche vom Fabrikat im Laufe seiner Entstehung gleichsam absorbiert wurden.

Der Fabrikant, der seine Selbstkosten niedrig halten will, der muß sie zunächst in ihrer Zusammensetzung genau kennen; wer die einzelnen Zweige einer Fabrik auf ihre Wirtschaftlichkeit hin beurteilen will, der muß zunächst ihre Ergebnisse ermitteln; erst dann kann verbessernd eingegriffen werden. Daraus ergibt sich die Wichtigkeit der Buchhaltung und der Kalkulation im Fabrikbetrieb.

§ 47. Das industrielle Rechnungswesen, d. h. die Buchhaltung in Verbindung mit der Kalkulation, verfolgt den Zweck, die technischen Fabrikationsprozesse und die sich daran anschließenden kaufmännischen Geschäfte in allen Einzelheiten rechnungsmäßig darzustellen, um so eine Prüfung der Wirtschaftlichkeit des Betriebes zu ermöglichen. Anknüpfend an die gegebenen Produktionsvorgänge, liegt dem industriellen Rechnungswesen die Aufgabe ob, unter Berücksichtigung des gesteigerten Kontrollbedürfnisses das Produkt vom Rohstoff bis zum Fertigfabrikat durch die Stufen der Zwischenprodukte statistisch zu verfolgen, die entstehenden Nebenprodukte kalkulatorisch zu bewerten, eine alle Elemente der Produktionskosten umfassende Selbstkostenkalkulation vorzunehmen und schließlich den Erfolg der industriellen Tätigkeit zu ermitteln.

Ein geordnetes Rechnungswesen gibt dem Produzenten genaue Aufschlüsse über die Rentabilität sowohl des ganzen Unternehmens, als auch seiner einzelnen Teile; der Fabrikant kann durch seine Buchhaltung und seine Kalkulation eine umfangreiche und zuverlässige Kontrolle ausüben; er erfährt, wo Verbesserungen einzuführen sind, wo die Kontrolle verschärft werden muß, wo gespart werden kann; er vermag die Wirtschaftlichkeit neuer Erfindungen, neuer Arbeitsmethoden mit Sachkunde zu beurteilen. Erst durch die genaue Kenntnis der Ergebnisse der einzelnen Produktionstätigkeiten wird die Produktion wirklich zielbewußt, weil erst dann der Unternehmer die Tragweite seiner Handlungen genau zu ermessen vermag.

Allein wie wertvoll eine geordnete Rechnungsführung für den Fabrikbetrieb in jeder Hinsicht auch sein mag, so ist es doch Tatsache, daß ihre Bedeutung von der Praxis noch viel zu wenig gewürdigt wird, und daß die Buchhaltung und

die Kalkulation oft sogar in erstklassigen Industriebetrieben, die technisch anerkanntermaßen als mustergiltig dastehen, manches zu wünschen übrig lassen. Selbstverständlich besitzt jede Fabrik mit Rücksicht auf die Bestimmungen des Handelsgesetzbuches eine Buchhaltung; ob aber diese Buchhaltung so beschaffen ist, daß die Geschäfte und die Lage des Unternehmens daraus ersichtlich wird, und ob die Buchhaltung so eingerichtet ist, daß der Nutzen, den sie gewährt, im richtigen Verhältnis zu den Opfern steht, welche sie verursacht, das ist eine Frage, die man nicht in allen Fällen bejahen kann.

Was ferner die Kalkulation anbelangt, so ist es notorisch, daß viele Fabrikanten gar nicht oder schlecht kalkulieren. Wozu eine Kalkulation der Selbstkosten? Man richtet sich einfach nach den Preisen der Konkurrenz. Dabei wird jedoch übersehen, daß zwei Fabriken derselben Art wohl nie unter den gleichen Verhältnissen arbeiten und daß Preise, welche für die eine vorteilhaft sind, für die andere unter Umständen verlustbringend sein können. Ganz besonders scheint diese Nachlässigkeit in den Kalkulationsarbeiten bei kartellierten Unternehmungen vorzukommen: es werden da vielfach die Verkaufspreise von einigen einflußreichen Persönlichkeiten festgesetzt und von den übrigen Mitgliedern des Kartells angenommen, ohne daß sich letztere der Mühe unterziehen, mit Hilfe der Kalkulation zu untersuchen, welchen Nutzen die Verbandspreise für sie abwerfen.

Freilich muß auch anerkannt werden, daß manchen Industriellen der Wandel in den Zeitverhältnissen klar geworden ist; viele möchten gerne ihren Rechnungsapparat den Anforderungen der Gegenwart entsprechend reorganisieren, aber sie finden selten hierfür die richtigen Mitarbeiter, da vom Fabrikbuchhalter nicht nur eine umfassende Kenntnis der Buchhaltungswissenschaft, sondern auch Verständnis für die Technik der Fabrikation und eine praktische Gewandtheit, die allerorten und jeden Augenblick auftauchenden Schwierigkeiten buchhalterischer Art zu lösen, gefordert wird.

§ 48. Unter Rechnungswesen oder Rechnungsführung versteht man die Gesamtheit der systematischen

Aufzeichnungen und der Berechnungen, welche den Zweck verfolgen, ein zahlenmäßiges Bild der wirtschaftlichen Lage eines Unternehmens zu geben.

Das Rechnungswesen zerfällt in mehrere Teile, welche sich durch den Kreis der Beobachtungen und durch die Technik der Aufzeichnungen und Berechnungen von einander unterscheiden. Diese Teile sind:

1. Die Buchhaltung oder Buchführung, welche das Vermögen eines Unternehmens in seiner Gesamtheit und in seinen Teilen (Aktiven und Passiven), sowie die durch die Wertänderungen innerhalb des Unternehmens entstandene Zu- und Abnahme derselben, d. h. Gewinn und Verlust darstellt. Sie beleuchtet speziell die vermögensrechtliche Stellung des eigenen Unternehmens zu den fremden Unternehmungen. Man kann daher die Buchhaltung definieren, als die systematische Darstellung der Vermögensbestandteile einer Wirtschaft und ihrer in Geld schätzbaren Veränderungen.

2. Die Kalkulation. Sie umfaßt die Berechnungen über den Aufwand und das Ergebnis einer bestimmten wirtschaftlichen Tätigkeit (Spezialkalkulation) oder einer Anzahl wirtschaftlicher Leistungen gleicher Art oder der gesamten Leistungen eines Unternehmens resp. eines Teiles desselben während einer gegebenen Zeitdauer (Gesamtkalkulation).

Umfangreiche und fortdauernde Kalkulationen kommen eigentlich nur in der Industrie vor, und sie haben dort eine solche Bedeutung, daß man die Selbstkostenberechnungen als einen besonderen Teil der industriellen Rechnungsführung betrachtet und der Buchhaltung die Kalkulation gegenüberstellt. In den übrigen wirtschaftlichen Unternehmungen, wie im Handel und im Bankgewerbe, ist der Ausdruck Rechnungswesen hingegen gleichbedeutend mit Buchhaltung, weil die Kalkulation in diesen Erwerbswirtschaften keinen solchen Umfang nimmt, daß es nötig wäre, sie von der Buchhaltung abzusondern.

Die hervorragende Stellung der Kalkulation und die hierdurch bedingte Anpassung der Buchhaltung an die Kalkulation ist das charakteristische Merkmal des industriellen Rechnungswesens.

3. Die Statistik und die Kontrolle. Dieser Teil des Rechnungswesens umfaßt die fortlaufenden Aufzeichnungen über wirtschaftlich erhebliche Tatsachen innerhalb einer Unternehmung, z. B. über den Verbrauch an Rohstoffen, über den Gang und den Materialienverbrauch einer Maschine, über die Preisbewegungen der Rohstoffe, der Fabrikate, über die Bewegungen in den Löhnen und in den allgemeinen Unkosten, über den Umfang des Absatzes, das Verhältnis zwischen Absatz und Reingewinn usw.

Aufzeichnungen statistischer und kontrolltechnischer Art müssen schon von der Buchhaltung und der Kalkulation aus in jeder Fabrik vorgenommen werden, damit diese das nötige Material für ihre Buchungen und Berechnungen erhalten. Erst wenn die statistischen und Kontrollarbeiten über das Maß des von der Buchhaltung und der Kalkulation benötigten hinausgehen, kann man von der Statistik und der Kontrolle als eines besonderen Teiles des industriellen Rechnungswesens sprechen. Da die Art und Weise, wie und in welchem Maße solche Aufzeichnungen in den Fabriken vorgenommen werden, je nach der Produktionstechnik äußerst verschieden ist, wollen wir in der Folge diesen Teil des industriellen Rechnungswesens — abgesehen von den statistischen und den Kontrollaufzeichnungen, welche die Buchhaltung und die Kalkulation in sich schließen, — außer Betracht lassen und uns nur mit der Buchhaltung und der Kalkulation der Fabriken befassen.

§ 49. Die Beziehungen zwischen der Buchhaltung und der Kalkulation sind in den einzelnen Industriebranchen sehr verschieden, und es dürfte nicht ohne praktischen Wert sein, diese gegenseitigen Beziehungen näher zu untersuchen, da in dieser Hinsicht oft unklare und falsche Vorstellungen herrschen, welche sehr leicht zu einer unpraktischen Organisation des Rechnungswesens führen können.

Die Praxis steht vielfach auf dem Standpunkt, daß Buchhaltung und Kalkulation zwei ganz verschiedene Rechnungsapparate seien, die nichts miteinander gemeinsam haben. Daher die Erscheinung, daß in vielen Fabriken die Buchhaltung von der kaufmännischen Verwaltung, und ganz unabhängig davon die Kalkulationsarbeiten von der technischen Verwaltung

besorgt werden. Für die kaufmännische Verwaltung und für die Beziehungen des Unternehmens zu Dritten — Aktionären, Geschäftsfreunden, Fiskus — sind die Angaben der Buchhaltung maßgebend; für die technische Leitung des Betriebes hingegen gilt nur die „Betriebsbuchhaltung", wie man öfters die Gesamtheit der Kalkulationsarbeiten zu bezeichnen pflegt. Der Nachteil dieses Dualismus in der Organisation des Rechnungswesens liegt darin, daß beide Verwaltungen es unterlassen, die Ergebnisse ihrer respektiven Rechnungsführung zu vergleichen und gegenseitig zu kontrollieren, und daß diese Organisation doppelte Arbeit verursacht, ohne entsprechende Vorteile zu bieten.

Zwischen der Buchhaltung und der Kalkulation besteht vielmehr ein enger Zusammenhang, der in der Natur der Dinge liegt und sich aus folgenden Erwägungen logisch ergibt.

1. Die Buchhaltung ordnet die Wertänderungen in einem Unternehmen nach Gruppen, Konten genannt. Daraus folgt, daß jedes Konto die Elemente einer Kalkulation enthält, mindestens also der Kalkulation als Grundlage dienen kann; denn kalkulieren heißt die Wertänderungen eines bestimmten Objekts verfolgen.

Tatsächlich enthält die Fabrikbuchhaltung mehrere Konten, insbesondere die Fabrikationskonten, welche ausschließlich der Kalkulation dienen und daher als Kalkulationskonten bezeichnet werden. „Die richtig geführte Buchhaltung im Fabrikationsgeschäft," sagt Odenthal, „ist bis zur Vollendung des Verkaufsprodukts eine fortlaufende Reihe der Kalkulationsarbeiten, dargestellt in den Büchern, insofern von dem einen Konto auf das andere belastet, bezw. gutgeschrieben werden muß."[1])

2. Die Buchhaltung kontrolliert sich infolge des Gesetzes der doppelten Eintragung eines jeden Postens von selbst; die Kalkulation dagegen nicht: die Kontrolle der Selbstkostenberechnung liegt daher in der Buchhaltung und diese,

---

[1]) Odenthal, Lehrbuch der kaufmännischen doppelten Buchhaltung, Leipzig, 2. Auflage, S. 258.

wenngleich auch summarische Kontrolle der Kalkulationsergebnisse durch die Buchhaltung ist unentbehrlich.

Diesen Berührungspunkten zwischen Buchhaltung und Kalkulation stehen folgende Unterschiede gegenüber.

1. Die doppelte Buchhaltung verzeichnet alle Wertänderungen in der Form einer doppelten Eintragung d. h. einer mathematischen Gleichung. Ihre Ergebnisse sind daher prinzipiell von absoluter Genauigkeit. Die Kalkulation hingegen ist in ihren Berechnungen nicht so zuverlässig; einmal weil sie sich nicht selbst kontrollieren kann und dann weil ihre Berechnungen, hauptsächlich wegen der Schwierigkeiten, die einer genauen Repartition gemeinsamer Unkosten auf mehrere Objekte im Wege stehen, nicht ganz genau sein können: eine haarscharfe Kalkulation ist ein Ding der Unmöglichkeit.

2. Die Ergebnisse der Buchhaltung sind, was die Selbstkostenberechnung anbelangt, summarischer Art; die Kalkulation hingegen vermag beliebig detaillierte Aufschlüsse zu geben.

3. Die Buchhaltung befaßt sich grundsätzlich nur mit den durch die Fabrikation hervorgerufenen Wertänderungen, d. h. sie verzeichnet auf den Konten lediglich Wertbewegungen; für die Kalkulation dagegen ist die Mengenverrechnung ebenso wichtig wie die Wertverrechnung. Die Angaben über die Wertverrechnungen entnimmt die Kalkulation aus den systematischen Büchern der Buchhaltung und diejenigen über die Mengenverrechnung aus den Nebenbüchern (Skontri).

Aus dieser Vergleichung ergibt sich, daß die vollständige Trennung von Buchhaltung und Kalkulation im industriellen Rechnungswesen unlogisch, unwirtschaftlich und gefährlich ist, weil dadurch die Kalkulation, deren Resultate keiner Kontrolle unterzogen werden, der Zuverlässigkeit entbehrt.

Man kann als Ergebnis der bisherigen Erörterungen das Verhältnis zwischen der Buchhaltung und der Kalkulation im Fabrikbetrieb kurz charakterisieren wie folgt: Die Buchhaltung ist die Grundlage und die Kontrolle der Kalkulation; diese ist die Ergänzung der Buchhaltung.

Es wird bei der Darstellung der Konten der Fabrikbuchhaltung im einzelnen gezeigt werden, auf welche Weise dieselben der Kalkulation dienen können.

IX. Die Fabrikbuchhaltung.

§ 50. Wenn man von der Fabrikbuchhaltung spricht, so ist keine Buchhaltung eigener Art darunter zu verstehen — denn auch die Fabrikbuchhaltung beruht auf den Prinzipien der Buchhaltungswissenschaft —, sondern nur eine spezielle Anwendung dieser Prinzipien auf die besonderen, durch die Eigenart der Produktionstechnik bedingten Verhältnisse im Industriebetrieb. Nichtsdestoweniger werden wir bei der Besprechung der Fabrikbuchhaltung gewisse, dieser Buchhaltung eigentümliche Prinzipien feststellen können, weil alle Industriebetriebe gemeinsame Merkmale aufweisen, welche die Ausgestaltung der Buchhaltung aller Fabriken beeinflussen, indem sie eine Entwicklung, resp. eine Einschränkung gewisser Glieder und Funktionen der Buchhaltung bewirken. Nur in diesem Sinne kann von einer Fabrikbuchhaltung und von den Prinzipien derselben gesprochen werden.

Wenn man mit Recht sagen kann, es habe jedes Geschäft seine eigene Buchhaltung, d. h. es müsse die Buchhaltung in jedem Geschäft der Eigenart desselben angepaßt werden, so gilt dies in vollem Maße von der Buchhaltung der Fabrikbetriebe. Die Momente, welche der Fabrikbuchhaltung ihren eigentümlichen Charakter verleihen, sind folgende:

1. Die Produktionstechnik, d. h. die Fabrikationsprozesse und die Art der erzeugten Fertig-, Zwischen-, Halbfabrikate und Nebenprodukte.

Aus der Produktionstechnik, d. h. aus der Aufeinanderfolge der Fabrikationsvorgänge ergibt sich die Einteilung der Fabrik in mehrere Betriebe, die in der Buchhaltung auf besonderen Konten als selbständige Rechnungseinheiten zur Darstellung kommen.

2. Der bereits erwähnte, enge Zusammenhang der Buchhaltung mit der Kalkulation, der in der Einrichtung be-

sonderer Kalkulationskonten in der Buchhaltung zum Ausdruck kommt.

3. Das im Fabrikbetrieb gesteigerte Bedürfnis nach Übersicht und Kontrolle. Die Buchhaltung hat, wie wir sahen, die Aufgabe, die Wertänderungen in den einzelnen Vermögensbestandteilen zu verfolgen und systematisch zu verzeichnen. Sie analysiert daher jede Wertänderung, d. h. jeden Geschäftsvorfall mit Rücksicht auf die Art — hiervon hängt die Bestimmung der beteiligten Konten ab — und den Umfang — Geldbetrag — der Wertänderung und verzeichnet das Ergebnis dieser Analyse in systematischer Weise durch eine doppelte Verbuchung. Die Gesamtheit der so entstandenen Buchungen gibt ein detailliertes Bild des Kapitalumlaufs in der Fabrik. Sodann werden die Buchungen gleicher Art periodisch durch eine Reihe buchhalterischer Manipulationen, hauptsächlich durch die Übertragung des Inhalts der Spezialjournale in das Sammeljournal und von diesem in das Hauptbuch, zusammengefaßt und in wenigen Posten konzentriert. Somit entsteht aus den ursprünglichen analytischen Aufzeichnungen der Wertänderungen eine Synthese sämtlicher Geschäftsvorfälle einer Periode, welche es der Fabrikleitung ermöglicht, das Ganze leicht zu überschauen, ohne durch die Fülle der Einzelheiten verwirrt zu werden. Diese fortschreitende Synthese kann beliebig ausgedehnt werden. Sie finden in der Bilanz ihren endgültigen Ausdruck.

Die Buchhaltung ist also zugleich eine Analyse und eine Synthese der Geschäftsoperationen, und gerade in der Fabrikbuchhaltung ist eine weitgehende Synthese und Analyse nötig. Erstere ist für die Leitung des Unternehmens, letztere für eine wirksame Kontrolle unentbehrlich. Daher der Grundsatz: Die Fabrikbuchhaltung muß zugleich einen Einblick in alle Einzelheiten und einen Überblick über alle Vorgänge innerhalb der Fabrik und über alle Beziehungen derselben zu Dritten gewähren. Diese Übersicht ist im Fabrikbetrieb schwieriger zu erlangen, als im kaufmännischen Geschäft; denn die Fabrik ist nicht bloß ein aufgestapelter Warenvorrat, der des Verkaufes harrt, sondern außerdem ein lebendiger Organismus, in welchem die vorrätigen Stoffe der

stetigen Einwirkung der Naturkräfte, des Kapitals und der menschlichen Arbeit unterworfen werden.

4. Endlich wird die Gestaltung der Fabrikbuchhaltung noch durch die besonderen Zwecke und Absichten der Fabrikleitung beeinflußt. Diese wird beispielsweise auf die besonders genaue Ermittlung der Leistungen einer bestimmten Fabrikationsabteilung oder auf die genaue Berechnung der Selbstkosten eines bestimmten Produkts Gewicht legen, weil eine Reform des betreffenden Betriebes oder eine Einschränkung resp. Ausdehnung der Produktion des betreffenden Artikels beabsichtigt wird. Solche Bestrebungen werden natürlich die Organisation der Buchhaltung berühren.

§ 51. Jede Fabrik, ob Einzelunternehmen oder Gesellschaft, ist kraft Gesetzes verpflichtet, Bücher zu führen.

Das Handelsgesetzbuch steht auf dem Standpunkt, daß der Fabrikant auch als Kaufmann aufzufassen ist.

„Kaufmann . . . . ist," sagt H. G. B. § 1, „wer ein Handelsgewerbe betreibt.

Als Handelsgewerbe gilt . . . .

1. die Anschaffung und Weiterveräußerung von beweglichen Sachen (Waren) . . . . ohne Unterschied, ob die Waren unverändert oder nach einer Bearbeitung oder Verarbeitung weiter veräußert werden;
2. die Übernahme der Bearbeitung oder Verarbeitung von Waren für andere, sofern der Betrieb über den Umfang des Handwerks hinausgeht.

. . . . . .

9. die Geschäfte der Druckereien, sofern ihr Betrieb über den Umfang des Handwerks hinausgeht."

Außerdem bestimmt H. G. B. § 2, daß ein gewerbliches Unternehmen, das nicht zu den eben erwähnten Handelsgewerben gehört, auch als Handelsgewerbe gilt, wenn es nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, sofern die Firma des Unternehmens in das Handelsregister eingetragen worden ist.

Jeder Fabrikant ist also Kaufmann und jede Gesellschaft zum Betrieb einer Fabrik Handelsgesellschaft. Es gelten also

für den Fabrikanten wie für den Kaufmann zunächst die allgemeinen Buchführungsvorschriften der §§ 38 bis 41, 43 und 44 des Deutschen H. G. B.[1]).

[1]) § 38. Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

Er ist verpflichtet, eine Abschrift (Kopie oder Abdruck) der abgesendeten Handelsbriefe zurückzubehalten und diese Abschriften sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren.

§ 39. Jeder Kaufmann hat bei dem Beginne seines Handelsgewerbes seine Gründstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen, dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände anzugeben und einen das Verhältnis des Vermögens und der Schulden darstellenden Abschluß zu machen.

Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres ein solches Inventar und eine solche Bilanz aufzustellen; die Dauer des Geschäftsjahres darf zwölf Monate nicht überschreiten. Die Aufstellung des Inventars und der Bilanz ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu bewirken.

Hat der Kaufmann ein Warenlager, bei dem nach der Beschaffenheit des Geschäfts die Aufnahme des Inventars nicht füglich in jedem Jahre geschehen kann, so genügt es, wenn sie alle zwei Jahre erfolgt. Die Verpflichtung zur jährlichen Aufstellung der Bilanz wird hierdurch nicht berührt.

§ 40. Die Bilanz ist in Reichswährung aufzustellen.

Bei der Aufstellung des Inventars und der Bilanz sind sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden nach dem Werte anzusetzen, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet.

Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche Forderungen abzuschreiben.

§ 41. Das Inventar und die Bilanz sind von dem Kaufmanne zu unterzeichnen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.

Das Inventar und die Bilanz können in ein dazu bestimmtes Buch eingeschrieben oder jedesmal besonders aufgestellt werden. Im letzteren Falle sind sie zu sammeln und in zusammenhängender Reihenfolge geordnet aufzubewahren.

§ 43. Bei der Führung der Handelsbücher und bei den sonst erforderlichen Aufzeichnungen hat sich der Kaufmann einer lebenden Sprache und der Schriftzeichen einer solchen zu bedienen.

Die Bücher sollen gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein.

Spezielle Vorschriften, die keine Abänderung dieser allgemeinen Buchführungsvorschriften für alle Kaufleute enthalten, sondern sie bloß ergänzen und genauer bestimmen, gelten für den Fall, daß die Fabrik von einer Handelsgesellschaft betrieben wird. Nämlich:

für die offene Handelsgesellschaft H. G. B. §§ 120—122, 154 und 157[1]),

für die Kommanditgesellschaft H. G. B. §§ 166—169[2]),

für die Aktiengesellschaft und die Kommanditgesellschaft auf Aktien H. G. B. §§ 239, 260—262 und 302[3]),

---

An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, dürfen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung darf nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht, es darf nichts radiert, auch dürfen solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später gemacht worden sind.

§ 44. Die Kaufleute sind verpflichtet, ihre Handelsbücher bis zum Ablaufe von zehn Jahren, von dem Tage der darin vorgenommenen letzten Eintragung an gerechnet, aufzubewahren.

Dasselbe gilt in Ansehung der empfangenen Handelsbriefe und der Abschriften der abgesendeten Handelsbriefe sowie in Ansehung der Inventare und Bilanzen.

Diesen Gesetzesvorschriften für das Deutsche Reich entsprechen in Österreich: Allgemeines Handelsgesetzbuch Art. 28 bis 33, in der Schweiz: Obligationenrecht Art. 877 und 878.

[1]) In Österreich Allgemeines Handelsgesetzbuch Art. 106—109, 145. In der Schweiz Obligationenrecht Art. 556.

[2]) In Österreich Allg. H. G. B., Art. 160, 165. In der Schweiz wie für die offene Handelsgesellschaft.

[3]) § 239. Der Vorstand hat Sorge dafür zu tragen, daß die erforderlichen Bücher der Gesellschaft geführt werden.

§ 261. Für die Aufstellung der Bilanz kommen die Vorschriften des § 40 mit folgenden Maßgaben zur Anwendung:

1. Wertpapiere und Waren, die einen Börsen- oder Marktpreis haben, dürfen höchstens zu dem Börsen- oder Marktpreise des Zeitpunktes, für welchen die Bilanz aufgestellt wird, sofern dieser Preis jedoch den Anschaffungs- oder Herstellungspreis übersteigt, höchstens zu dem letzteren angesetzt werden;
2. andere Vermögensgegenstände sind höchstens zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis anzusetzen;

für die Genossenschaften Genossenschaftsgesetz §§ 7, 33 und 53[1]),

3. Anlagen und sonstige Gegenstände, die nicht zur Weiterveräußerung, vielmehr dauernd zum Geschäftsbetriebe der Gesellschaft bestimmt sind, dürfen ohne Rücksicht auf einen geringeren Wert zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis angesetzt werden, sofern ein der Abnutzung gleichkommender Betrag in Abzug gebracht oder ein ihr entsprechender Erneuerungsfonds in Ansatz gebracht wird;
4. die Kosten der Errichtung und Verwaltung dürfen nicht als Aktiva in die Bilanz eingesetzt werden;
5. der Betrag des Grundkapitals und der Betrag eines jeden Reserve- und Erneuerungsfonds sind unter die Passiva aufzunehmen;
6. der aus der Vergleichung sämtlicher Aktiva und sämtlicher Passiva sich ergebende Gewinn oder Verlust muß am Schluß der Bilanz besonders angegeben werden.

§ 262. Zur Deckung eines aus der Bilanz sich ergebenden Verlustes ist ein Reservefonds zu bilden. In diesen ist einzustellen:

1. von dem jährlichen Reingewinne mindestens der zwanzigste Teil so lange, als der Reservefonds den zehnten oder den im Gesellschaftsvertrage bestimmten höheren Teil des Grundkapitals nicht überschreitet;
2. der Betrag, welcher bei der Errichtung der Gesellschaft oder bei einer Erhöhung des Grundkapitals durch Ausgabe der Aktien für einen höheren als den Nennbetrag über diesen und über den Betrag der durch die Ausgabe der Aktien entstehenden Kosten hinaus erzielt wird;
3. der Betrag von Zuzahlungen, die ohne Erhöhung des Grundkapitals von Aktionären gegen Gewährung von Vorzugsrechten für ihre Aktien geleistet werden, soweit nicht eine Verwendung dieser Zahlungen zu außerordentlichen Abschreibungen oder zur Deckung außerordentlicher Verluste beschlossen wird.

In Osterreich Allg. H. G. B. Art. 239, 185 und 193, Aktienregulativ vom 20. Sept. 1899 Art. 37, 49—53.

In der Schweiz Obligationenrecht Art. 655—657, 659—662, 668.

[1]) § 7. Das Statut muß bestimmen:

. . . . . .

3. Die Grundsätze für die Aufstellung und die Prüfung der Bilanz.

4. Die Bildung eines Reservefonds, welcher zur Deckung eines aus der Bilanz sich ergebenden Verlustes zu dienen hat, sowie die Art dieser Bildung, insbesondere den Teil des jährlichen Reingewinns, welcher in den Reservefonds einzustellen ist, und den Mindestbetrag des letzteren, bis zu dessen Erreichung die Einstellung zu erfolgen hat.

für die Gesellschaft mit beschränkter Haftung Reichsgesetz betr. die G. m. b. H. §§ 41 und 42[1]).

Außer den hier aufgeführten allgemeinen Buchführungsvorschriften für alle Kaufleute und den speziellen Vorschriften für die Handelsgesellschaften gibt es keine besonderen gesetzlichen Bestimmungen für die Buchhaltung der Fabriken als solche. Damit ist aber nicht gesagt, daß sich die Buchführung des Fabrikanten nur über seine kaufmännischen Operationen erstrecken soll, wie es in der Praxis so oft geschieht, vielmehr

---

§ 33. Der Vorstand ist verpflichtet, Sorge zu tragen, daß die erforderlichen Bücher der Genossenschaft geführt werden.

Er muß binnen sechs Monaten nach Ablauf jedes Geschäftsjahres die Bilanz desselben, ... veröffentlichen.

In Österreich Allgem. H. G. B. Art. 22, 49.

In der Schweiz Obligationenrecht Art. 701.

[1]) § 42. Für die Aufstellung der Bilanz kommen die Vorschriften des § 40 des H. G. B. mit folgenden Maßgaben zur Anwendung:

1. Anlagen und sonstige Vermögensgegenstände, welche nicht zur Weiterveräußerung, sondern dauernd zum Betriebe des Unternehmens bestimmt sind, dürfen höchstens zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise angesetzt werden; sie können ohne Rücksicht auf einen geringeren Wert zu diesem Preise angesetzt werden, sofern ein der Abnutzung gleichkommender Betrag in Abzug oder ein derselben entsprechender Erneuerungsfonds in Ansatz gebracht wird;

2. die Kosten der Organisation und Verwaltung dürfen nicht als Aktiva in die Bilanz eingesetzt werden;

3. das Recht der Gesellschaft zur Einziehung von Nachschüssen der Gesellschafter ist als Aktivum in die Bilanz nur insoweit einzustellen, als die Einziehung bereits beschlossen ist und den Gesellschaftern ein Recht, durch Verweisung auf den Geschäftsanteil sich von der Zahlung der Nachschüsse zu befreien, nicht zusteht; den in die Aktiva der Bilanz aufgenommenen Nachschußansprüchen muß ein gleicher Kapitalbetrag in den Passiven gegenübergestellt werden;

4. der Betrag des im Gesellschaftsvertrage bestimmten Stammkapitals ist unter die Passiva aufzunehmen. Das gleiche gilt von dem Betrage eines jeden Reserve- und Erneuerungsfonds, sowie von dem Gesamtbetrag der eingezahlten Nachschüsse, soweit nicht die Verwendung eine Abschreibung der betreffenden Passivposten begründet;

5. der aus der Vergleichung sämtlicher Aktiva und Passiva sich ergebende Gewinn oder Verlust muß am Schluße der Bilanz besonders angegeben werden.

soll auch die Fabrikation, d. h. die Produktionsvorgänge und die durch dieselben hervorgerufenen Wertänderungen, in der Buchhaltung zur Darstellung kommen, mit anderen Worten, die Buchhaltung eines Industriebetriebs soll keine bloß kaufmännische, sondern eine Fabrikbuchhaltung sein.

X. Die industrielle Kalkulation.

§ 52. Kalkulieren heißt, die Beschaffungs- resp. Herstellungskosten oder den Verkaufserlös eines Gutes entweder im voraus oder nach erfolgter Beschaffung, Herstellung oder Veräußerung berechnen.

Man unterscheidet folgende Kalkulationen:

A. Mit Bezug auf den Zeitpunkt, in welchem die Berechnung stattfindet:

a) die Vorkalkulation, welche im voraus gemacht wird, und

b) die Nachkalkulation oder Kalkulation schlechthin, die sich auf bereits ausgeführte Geschäfte und Fabrikationen bezieht. Von dieser Kalkulation soll später ausschließlich die Rede sein.

§ 53. Die Vorkalkulation oder der Voranschlag ist die Kalkulation, welche vor dem Einkauf, der Fabrikation oder dem Verkauf stattfindet, um die voraussichtlichen Bezugs- resp. Fabrikationskosten oder den mutmaßlichen Verkaufserlös zu bestimmen.

In der Industrie sind Voranschläge nötig bei der Gründung einer Fabrik, bei der Reorganisation eines Betriebes, bei der Einführung neuer Maschinen, neuer Arbeitsmethoden, neuer Fabrikate u. dgl. Die Voranschläge werden vom Kalkulationsbureau auf Grund der vom technischen Bureau oder von der Direktion entworfenen Pläne ausgearbeitet. Diese Voranschläge sind eine schwierige Arbeit; denn es handelt sich immer um eine Wahrscheinlichkeitsrechnung, da die Ansätze zum größten Teil auf Schätzungen beruhen. Der Voranschlag ist leichter zu entwerfen, wenn passende Unterlagen, d. h. zu-

verlässige Nachkalkulationen über bereits ausgeführte ähnliche Operationen vorhanden sind.[1])

Vorkalkulationen kommen besonders in den Betrieben mit Spezialkalkulation vor, d. h. in den Fabriken, wo jedes einzelne Fabrikat besonders hergestellt und kalkuliert wird und wo die Fabrikate in der Regel erst auf Grund der erhaltenen Bestellungen produziert werden, wo also für jeden Artikel eine Vor- und eine Nachkalkulation zu machen ist. In den Maschinenbauanstalten z. B. wird für jede zu konstruierende Maschine auf Grund der vom technischen Bureau gemachten Zeichnungen eine Stückliste, d. h. eine ausführliche Liste nebst Zeichnung der zum Bau erforderlichen Maschinenteile und Arbeiten aufgestellt, in welche die Konstrukteure des technischen Bureaus genaue Angaben über die Art und die Menge des zu verbrauchenden Materials einzusetzen haben. Die Stückliste kommt sodann in das Kalkulationsbureau, welches die Materialpreise, die zu zahlenden Löhne und die durch die Erfahrung bestimmten Zuschläge für die allgemeinen Unkosten und die Abschreibungen in Ansatz bringt und alsdann die Vorkalkulation macht.

Nach Beendigung der Konstruktion stellt das Kalkulationsbureau auf Grund der ihm zugegangenen Angaben über den Materialverbrauch und die Arbeitslöhne die Nachkalkulation zusammen. Das vergleichende Studium beider Kalkulationen ist für das Kalkulations-, das technische Bureau, die Betriebschefs und die Direktion von hervorragender Bedeutung.

In Fabriken mit konstanter, gleichbleibender Fabrikation, die sich mit einer Gesamtkalkulation der Selbstkosten begnügen können, werden Vorkalkulationen nur ausnahmsweise gemacht, beispielsweise bei der Gründung des Unternehmens, bei der Einführung neuer Produktionszweige, neuer Arbeitsmethoden u. dgl.

§ 54. Außer diesen Voranschlägen für einzelne Fabrikationen und Fabrikate werden in den Fabriken noch allgemeine Voranschläge für den ganzen Betrieb und für eine bestimmte Periode, z. B. ein Jahr, aufgestellt. Dieser Voranschlag heißt Etat oder Betriebsplan.

[1]) Der Sammlung solcher Unterlagen dient die Führung eines Kalkulationsbuches. Vgl. § 74, Ziffer 4.

Der Etat ist eine zahlenmäßige Zusammenstellung der voraussichtlichen Betriebskosten und des Verkaufserlöses einer Fabrik für eine zukünftige Zeitdauer. Die Aufstellung eines Etats ist je nach dem Betrieb so verschiedenartig, daß Regeln hierfür kaum formuliert werden können. Da der Etat einer Fabrik eine ziemlich konstante Gruppierung der einzelnen Posten aufweist, wird man bei der Aufstellung eines Etats am besten von den Ergebnissen der verflossenen Periode ausgehen und die variablen Faktoren, wie Ausdehnung oder Einschränkung des Betriebes und des Absatzes, Lohnbewegungen, außergewöhnliche Abschreibungen, Neuanschaffungen u. a. gebührend berücksichtigen.

Der Etat einer Fabrik besteht gewöhnlich aus folgenden Teilen:

1. Ein Voranschlag für den Verbrauch an Rohstoffen, Materialien und Löhnen. Die Höhe dieser sog. produktiven Fabrikationskosten steht im direkten Verhältnis zu der geplanten Ausdehnung der Fabrikation.

2. Ein Voranschlag der „unproduktiven" Kosten, d. h. der allgemeinen Unkosten und der Abschreibungen, deren Höhe in keinem Verhältnis zum Umfang der Produktion steht. Dieser Voranschlag ist außerdem noch unentbehrlich für eine richtige Nachkalkulation der Selbstkosten.[1])

3. Ein Voranschlag des Absatzes, der Verkaufsunkosten und des Verkaufserlöses, wobei insbesondere die zu erwartende Konjunktur eine Rolle spielt.

Aus der Zusammenstellung dieser drei Voranschläge ergibt sich der mutmaßliche Betriebsgewinn.

4. Ein Finanzplan, d. h. ein Voranschlag der benötigten flüssigen Geldmittel und der Art ihrer Beschaffung, z. B. durch den Absatz der Fabrikate, durch die Inanspruchnahme eines Bankkredits oder durch die Ausgabe von Obligationen.

Die Fabrik, die eine richtige Verwendung ihrer Mittel anstrebt, darf ihre Tätigkeit nicht dem Spiel des Zufalls anvertrauen, sondern diese nach weitausschauenden Plänen einrichten. Deshalb ist ein solcher Betriebsplan, der der Direktion

---

[1]) Vgl. § 104.

im voraus eine Übersicht über die zukünftige Geschäftsgebarung der einzelnen Abteilungen verschafft, von eminenter Wichtigkeit. Der Etat wird zur Direktive, deren Einhaltung am Jahresschluß an Hand der Betriebsergebnisse kontrolliert wird. Diese nachträgliche Vergleichung der etatsmäßigen und der tatsächlichen Wirtschaftsführung bringt die Ursachen des Erfolgs oder des Mißerfolgs am deutlichsten zum Ausdruck.

§ 55. B. Mit Bezug auf den Gegenstand der Kalkulation unterscheidet man:

1. die Einkaufs- oder Bezugskalkulation, welche die Beschaffungskosten einer Ware berechnet;

2. die Produktions- oder Selbstkosten- oder Herstellungskalkulation, welche die Fabrikation eines Objekts betrifft;

3. die Versand- oder Verkaufskalkulation, welche sich auf den Warenabsatz bezieht.

Der Handel kennt nur die Einkaufs- und die Verkaufskalkulation, während im Fabrikbetrieb alle drei Kalkulationsarten vorkommen. Die Kalkulation hat im Handel zudem nicht die Bedeutung und den Umfang, welchen sie in der Industrie annimmt. Hat der Kaufmann einmal die Selbstkosten der angekauften Waren auf Grund des Einkaufspreises und der Einkaufskosten berechnet, so hat er nur noch den Zinsverlust und die Verkaufskosten in der Verkaufskalkulation zu berücksichtigen. Diese Einkaufs- und Verkaufskalkulationen kommen auch in der Fabrik vor; sie betreffen ihre kaufmännische Abteilung und unterscheiden sich in ihrer Technik nicht von denselben Kalkulationen im Warenhandel; die Einkaufskalkulation bezieht sich auf den Einkauf der Roh- und Hilfsstoffe, die Verkaufskalkulation auf den Absatz der Fabrikate. Für die technische Abteilung der Fabrik kommt aber außerdem die Produktionskalkulation oder Selbstkostenberechnung in Betracht, und auf diese wollen wir hier speziell eingehen.

§ 56. Obschon man unter Kalkulation nicht nur die Produktionskalkulation, sondern auch die Einkaufs- und die Verkaufskalkulation in den beiden Formen der Vor- und der Nachkalkulation versteht, und der Begriff Kalkulation daher weiter ist als der Begriff Selbstkostenberechnung, so gebrauchen wir

doch, in Anbetracht der Wichtigkeit, welche der Produktionskalkulation in den Kalkulationen industrieller Etablissements zukommt, in der Folge den Ausdruck Kalkulation als gleichbedeutend mit Selbstkostenberechnung im Sinne einer Nachkalkulation.

Die Elemente der Produktionskalkulation sind die sämtlichen Fabribationskosten — nicht auch die Verkaufskosten. Die Formel der Produktionskalkulation lautet also:

Selbstkosten = Verbrauchte Rohstoffe + Arbeitslöhne + diverse Unkosten (z. B. Verwaltungskosten, Steuern, Gehälter, Abschreibungen usw.).

Die Kalkulation erhält die näheren, diesbezüglichen Angaben in der Hauptsache von den drei Fabrikabteilungen: der Materialienverwaltung, der Lohnverwaltung und der Buchhaltung. Zuverlässige Kalkulationen setzen daher eine richtige Organisation dieser drei Abteilungen voraus.

Es gibt zwei Formen der Selbstkostenberechnung: die Gesamtkalkulation und die Spezialkalkulation.

§ 57. A. Die Gesamtkalkulation.

Die Gesamtkalkulation ist eine Produktionskalkulation, welche den *Betrieb*, d. h. die ganze Fabrik oder eine Fabrikationsabteilung — und nicht ein bestimmtes Fabrikat — zur Grundlage der Selbstkostenberechnung nimmt; mit anderen Worten, die Produktionskalkulation ist auf die Ermittlung der Selbstkosten eines *Betriebs* gerichtet; sie berechnet die Selbstkosten der Fabrikate nur *indirekt*, indem sie die Gesamtkosten des Betriebs durch die Menge der in diesem erzeugten Fabrikate dividiert.

Die Gesamtkalkulation faßt also entweder die ganze Fabrik oder jeden einzelnen Betrieb, falls die Fabrik in mehrere Betriebe zerfällt, als eine selbständige Einheit auf und berechnet zunächst die Selbstkosten eines jeden Betriebs für sich und erst daraus indirekt die Selbstkosten der im Betrieb erzeugten Fabrikate. Man bezeichnet die Gesamtkalkulation daher auch als Betriebskalkulation.

§ 58. Die Teilung einer Fabrik größeren Umfangs in mehrere Betriebe für die Zwecke der Buchhaltung und der

Gesamtkalkulation ist nicht immer leicht durchzuführen, weil die Betriebe technisch oft sehr ineinander greifen.

Für die Abgrenzung der Betriebe innerhalb einer Fabrik lassen sich jedoch folgende Grundsätze aufstellen:

1. Die Abgrenzung soll in erster Linie von der Produktionstechnik und von der örtlichen Verteilung der Fabrikräume ausgehen.

2. Jeder Produktionsprozeß, aus dem mehrere Produkte entstehen, die in der Folge getrennt verarbeitet werden, soll einen Betrieb für sich bilden; desgleichen die Weiterverarbeitung eines jeden dieser Produkte.

3. Es soll beim Übergang des Produktes von einem Betrieb zum anderen eine Kontrolle der Menge stattfinden, die jedoch die Fabrikation nicht beeinträchtigen darf; deshalb sind die Grenzen der Betriebe vorzugsweise dorthin zu verlegen, wo schon aus technischen Gründen eine Kontrolle der Menge durch Wiegen, Messen, Gießen in Formen usw. stattfindet. So bildet beispielsweise das Wiegen des Malzes, welches vor dem Schroten erfolgt, die gegebene Grenze zwischen der Malzfabrikation und der Bierfabrikation in denjenigen Brauereien, welche beide Fabrikationszweige vereinigen.

Ein anderes Beispiel einer Industrie mit mehreren Betrieben ist eine Eisenhütte, welche aus den Hochöfen, dem Stahlwerk und den Walzwerken besteht.

Aus den Hochöfen wird das Roheisen in flüssigem Zustande gewonnen. Die Grenze zwischen diesem Betriebe und dem Stahlwerk bildet das Gießen des Roheisens in die sog. Gießwagen, welche es von den Hochöfen zum Stahlwerk bringen, woselbst es in Stahl verwandelt wird. Diese schon technisch gegebene Abgrenzung ist auch insofern für die Rechnungsführung günstig, als durch das Gießen des Roheisens in Behälter, deren Inhalt bekannt ist, das Roheisenquantum, welches von den Hochöfen an das Stahlwerk abgegeben wird, äußerst leicht ermittelt werden kann.

Ähnlich verhält es sich mit der Abgrenzung des Stahlwerks vom Walzwerk. Die Grenze zwischen diesen beiden Betrieben liegt dort, wo der im Stahlwerk gewonnene, flüssige Stahl in Formen, in sog. Coquillen gegossen und dem Walz-

werk zugeführt wird. Auch hier genügt die Kenntnis der Zahl der gefüllten Coquillen, um das dem Walzwerk übergebene Stahlquantum feststellen zu können.

Der in den Coquillen erstarrte Stahl erhält die Form eines Blocks und wird als solcher den verschiedenen Walzenstraßen zugeführt, wo er zu Schienen, Trägern, Draht usw. verarbeitet wird. Je nach den im Walzwerk vorhandenen Walzenstraßen und den darauf hergestellten Fabrikaten wird man für die Buchhaltung und für die Gesamtkalkulation das Walzwerk in mehrere selbständige Betriebe zerlegen. Die Trennung der Betriebe im Walzwerk ist etwas schwieriger als die Abgrenzung zwischen den Hochöfen und dem Stahlwerk und zwischen dem Stahlwerk und dem Walzwerk, weil es im Walzwerk zahlreiche Maschinen gibt, die von mehreren Walzenstraßen abwechselnd benutzt werden und daher eine entsprechende Repartition ihrer Kosten unter mehrere Betriebe erforderlich machen.

Eine Maschinenfabrik kann zweckmäßiger Weise in folgende Betriebe zerlegt werden[1]), deren Abgrenzung durch die verschiedenartige Tätigkeit gegeben ist und durch die Unterbringung der Betriebe in gesonderte Werkstätten bedeutend erleichtert wird:

1. Maschinenbau[2]),
2. Spezialmaschinenbau,
3. Werkzeugbau[2]),
4. Spezialwerkzeugbau,
5. Normalienfabrik,
6. Einrichterei,
7. Schmiede,
8. Modelltischlerei,
9. Gießerei,
10. Betriebswerkstätten (d. h. Schreiner, Maurer, Maler usw.),
11. Kraftzentrale,
12. Laboratorium.

---

[1]) Diese Zerlegung ist bei der Firma Ludwig Loewe & Co. Aktiengesellschaft in Berlin durchgeführt.

[2]) Betrifft die Fabrikation der kuranten, im Katalog vorgesehenen Maschinen und Werkzeuge im Gegensatz zu den Spezialmaschinen und den Spezialwerkzeugen.

§ 59. Die Gesamtkalkulation bezweckt die indirekte Ermittlung der Selbstkosten der Fabrikate, indem sie zunächst die Fabrikationskosten des Betriebs, in welchem die Fabrikate hergestellt werden, feststellt. Nun ist es aber ein leichtes für die Buchhaltung, die gesamten Fabrikationskosten eines Betriebs zu ermitteln. Dies geschieht in der Weise, daß die Buchhaltung dem oder den einzelnen Betrieben je ein Konto eröffnet, auf welchem alle durch denselben verursachten Kosten fortlaufend gebucht werden. Ein solches Konto ist ein Kalkulationskonto: es steht im Dienste der Gesamtkalkulation der Selbstkosten.

Charakteristisch ist also, daß die Gesamtkalkulation — falls das Kontensystem zweckmäßig eingerichtet ist — innerhalb der Buchhaltung stattfinden kann, während die Spezialkalkulation, wie wir noch sehen werden, besondere, außerhalb der Buchhaltung vorzunehmende Kalkulationen erfordert.

Es wird bei der Darstellung der einzelnen Konten der Fabrikbuchhaltung gezeigt werden, in welcher Weise sie der Gesamtkalkulation dienen können. Vorläufig sei nur erwähnt, daß die Buchhaltung mit Rücksicht auf die Art und Weise, wie die Gesamtkalkulation auf den Konten stattfindet, zwei Arten von Betrieben unterscheidet:[1])

1. Die Hauptbetriebe, welche entweder ein verkaufsfähiges Fertigfabrikat oder ein zur Weiterverarbeitung geeignetes Zwischenprodukt erzeugen. Die Konten, welche zur Gesamtkalkulation der Selbstkosten der Hauptbetriebe dienen, heißen Fabrikationskonten.

2. Die Hilfsbetriebe, welche kein solches Fabrikat erzeugen, sondern den Hauptbetrieben gewisse Dienste leisten und daher nur mittelbar an der Fabrikation teilnehmen. Ein solcher Hilfsbetrieb ist beispielsweise die Dampfanlage, welche sämtliche Maschinen der einzelnen Hauptbetriebe einer Fabrik mit Dampfkraft versorgt. Die Konten für die Gesamtkalkulation der Selbstkosten dieser Betriebe heißen Konten der Hilfsbetriebe.

---

[1]) Vgl. über die Bedeutung dieser Einteilung § 111 und 112.

In dem eben erwähnten Beispiel der Betriebe einer Maschinenfabrik sind die Schmiede, die Modelltischlerei, die Gießerei, die Betriebswerkstätten, die Kraftzentrale und das Laboratorium Hilfsbetriebe.

§ 60. B. Die Spezialkalkulation.

Die Spezialkalkulation oder Einzelkalkulation, auch Stückberechnung genannt, geht von dem *einzelnen Fabrikat* als Gegenstand der Selbstkostenberechnung aus; sie ermittelt nicht die Kosten des Betriebs, in welchem das Produkt hergestellt wurde, sondern berechnet die Herstellungskosten jedes Fabrikats im einzelnen auf eine direkte und detaillierte Weise, indem für jedes Fabrikat, für jede Kommissionsnummer, eine besondere Kalkulation stattfindet.

Es ist klar, daß diese Spezialkalkulationen für jedes einzelne Fabrikat nicht mehr in den Rahmen des Kontensystems der Buchhaltung hineinpassen; sie müssen außerhalb der Buchhaltung vorgenommen werden, weil die Buchhaltung unmöglich jedem einzelnen Fabrikat ein eigenes Konto als Kalkulationskonto eröffnen kann, während für Gesamtkalkulationen die Anlage von Kalkulationskonten für eine beschränkte Anzahl von Betrieben wohl möglich ist.

Das Gemeinsame der Gesamt- und der Spezialkalkulation besteht also darin, daß beide Kalkulationen die Produktionskosten eines Fabrikats ermitteln; sie unterscheiden sich aber von einander, indem erstere die Kosten eines Betriebs, letztere die eines Fabrikats berechnet.

Gewisse Produktionskosten, wie z. B. die verbrauchten Rohstoffe, die Löhne, lassen sich leicht feststellen und verteilen; sie werden durch einen bestimmten Betrieb resp. durch ein bestimmtes Fabrikat verursacht, und es besteht daher kein Zweifel, welchem Betrieb resp. welchem Fabrikat diese Kosten zuzuschreiben sind. Andere Produktionskosten hingegen werden durch die Fabrik als Ganzes und nicht mehr durch einen bestimmten Betrieb oder ein einzelnes Fabrikat verursacht. Aber auch diese Kosten müssen in der Selbstkostenberechnung in der Weise berücksichtigt werden, daß der Anteil eines jeden Betriebs — im Falle der Gesamtkalkulation — resp. eines jeden

Fabrikats — im Falle der Spezialkalkulation — an denselben bestimmt wird, d. h. es müssen diese Kosten nach einem bestimmten Maßstab unter die Betriebe oder unter die Fabrikate verteilt werden. Diese Verteilung heißt Verrechnung; sie findet in der Gesamtkalkulation nach Betrieben,[1]) in der Spezialkalkulation nach Fabrikaten statt. Die Art und Weise der Verrechnung wird später bei den einzelnen Konten erläutert werden.

§ 61. Untersuchen wir nun die Frage, in welchem Falle eine Gesamtkalkulation und in welchem Falle eine Spezialkalkulation der Selbstkosten in einer Fabrik erforderlich ist, oder, was dasselbe ist, wann die mit Hilfe der Buchhaltung vorgenommene Gesamtkalkulation genügt und wann die Selbstkostenberechnungen der Buchhaltung einer Ergänzung durch Spezialkalkulationen bedürfen.

Die Gesamtkalkulation genügt für diejenigen Fabriken, welche Massenprodukte in gleichbleibender Ausführung erzeugen, so z. B. für eine Bierbrauerei, welche jahraus jahrein nur ein Produkt, das Bier, in wenig von einander abweichenden Qualitäten herstellt. Es wäre unmöglich und überflüssig, die Selbstkosten eines jeden Hektoliter Bier zu berechnen; man ermittelt daher nur die gesamten Produktionskosten einer Zeitperiode, z. B. eines Monats, und berechnet die Selbstkosten eines Hektoliter Bier indirekt, indem diese Produktionskosten durch das erzeugte Bierquantum dividiert werden. Das gleiche gilt für einige andere Industrien, wie die Müllerei, die Ziegelei, die Glas-, die Papierfabrikation, die Hochöfen, die Gießereien, die Stahl- und Walzwerke und die chemischen Fabriken.

Diesen Fabriken mit Massenerzeugung stehen diejenigen mit Spezialfabrikation gegenüber, wo jedes einzelne Erzeugnis eine besondere Bearbeitung erfährt, so im Kunstgewerbe, in der Maschinen-, der Möbel-, der Konfektionsindustrie usw. Dort ist eine Spezialkalkulation, d. h. eine Ergänzung der Buchhaltung durch besondere

[1]) Selbstverständlich ist eine Verrechnung hier nur dann nötig, wenn die Fabrik buchhalterisch in mehrere Betriebe zerfällt.

Kalkulationen nötig, weil in einem Betrieb verschiedenartige Erzeugnisse hergestellt werden.

Die Spezialkalkulation ist aber, obschon erwünscht, nicht in allen Fabriken dieser Art durchführbar. In einer Fabrik elektrischer Schwachstromapparate, die komplizierte, aus einer Menge kleiner Teile zusammengesetzte Apparate in tausenden von verschiedenen Typen herstellt, wäre eine Spezialkalkulation theoretisch wohl erwünscht, praktisch aber, wegen der Schwierigkeiten in den Berechnungen und der dadurch verursachten Kosten, die in keinem Verhältnis zum Verkaufswert der Fabrikate stehen würden, kaum durchzuführen. Eine solche Fabrik wird sich damit begnügen müssen, daß sie ihre sämtlichen Fabrikate, obschon diese nicht ganz gleichartig sind, in eine beschränkte Anzahl von Betrieben zusammenfaßt, wie Telegraphie, Telephonie, Eisenbahnsignale, Elektrochirurgie, Schwachstromkabel usw., und für jeden dieser Betriebe eine Gesamtkalkulation der in demselben hergestellten Erzeugnisse vornimmt. Für die Bestimmung der Selbstkosten der einzelnen Fabrikate wird man auf Schätzungen angewiesen sein.

XI. Die Wahl der für die Fabrik geeigneten Buchhaltungsform.

§ 62. Die Buchhaltung besitzt die Fähigkeit, die verschiedenartigsten Formen anzunehmen, um sich den Verhältnissen des Unternehmens, dem sie dienen soll, möglichst anzupassen. Der Fabrikant steht vor der Aufgabe, diejenige Buchhaltungsform auszuwählen, welche den Ansprüchen, die er an seine Rechnungsführung stellt, am besten zu genügen vermag.

Zunächst unterscheidet man nach der traditionellen Terminologie mit Rücksicht auf den Inhalt der Buchführung zwei Hauptformen: die einfache und die doppelte Buchhaltung.

Die Buchhaltung kann nämlich zum Inhalt haben:

a) entweder nur eine vollständige oder unvollständige Darstellung der Aktiven und der Passiven eines Unternehmens

und ihrer Veränderungen; diese sog. Bestandrechnung ist der Inhalt der einfachen Buchhaltung;

b) oder aber außer einer vollständigen Bestandrechnung auch noch die fortlaufende Darstellung des Standes und der Zu- und Abnahme des Reinvermögens durch Gewinn oder Verlust: letztere bezeichnet man als die Erfolgsrechnung oder die Rechnung über das Reinvermögen. Die Bestand- und die Erfolgsrechnung bilden den doppelten Inhalt der doppelten Buchhaltung.[1])

§ 63. Die einfache Buchhaltung enthält nur die Bestandrechnung. Diese besteht:

a) aus einer periodischen, die Gesamtheit der Vermögensbestandteile umfassenden Bestandrechnung durch die Inventur und

b) aus einer fortlaufenden Bestandrechnung durch die Konten über einen größeren oder geringeren Bruchteil der Vermögensbestandteile; letztere erstreckt sich üblicherweise nur über das Bargeld, die Schulden und die Forderungen.

Je nachdem sich die fortlaufende Bestandrechnung d. h. die Konten der einfachen Buchhaltung auf mehr oder weniger Vermögensbestandteile ausdehnen, unterscheidet man verschiedene Stufen der einfachen Buchhaltung. Wir betrachten hier nur die höchste Stufe der einfachen Buchhaltung, d. h. diejenige, welche die fortlaufende Bestandrechnung auf alle Aktiven und Passiven ausdehnt, und untersuchen, ob diese höchste Stufe der einfachen Buchhaltung für den Fabrikbetrieb geeignet ist.

Diese Frage ist zu verneinen: Selbst die höchste Stufe der einfachen Buchhaltung genügt nicht für die Rechnungsführung eines Industriebetriebs. Dieses Urteil ergibt sich sofort aus der Vergleichung der Leistungsfähigkeit der einfachen Buchhaltung mit den Anforderungen, welche der Fabrikbetrieb an seine Rechnungsführung stellt.

Die Leistungen der einfachen Buchhaltung sind:

1. Der summarische Nachweis der einzelnen Aktiven und Passiven durch die periodische Inventur.

---

[1]) Vgl. § 82, Anmerkung 1.

2. Der detaillierte Nachweis der Änderungen in den Aktiven und Passiven durch ihre fortlaufende Kontierung.

3. Der Nachweis des Reinvermögens im Augenblick der Inventuraufnahme.

4. Der summarische Nachweis der Zu- resp. Abnahme des Reinvermögens durch die Vergleichung der periodischen Inventuren.

Dem gegenüber verlangt der Fabrikbetrieb von der Buchhaltung außer diesen Angaben noch folgende:

1. Eine vollständige und detaillierte Erfolgsrechnung, aus welcher die Gewinne und die Verluste, d. h. die Rentabilität sowohl des ganzen Unternehmens, als auch seiner Teile in allen Einzelheiten ersichtlich wird.

2. Die Kenntnis der Selbstkosten.

Die einfache Buchhaltung vermag diese beiden wesentlichen Angaben nicht zu liefern, weil ihre Technik keine Darstellung der durch die internen Fabrikationsvorgänge hervorgerufenen Wertänderungen, Gewinne und Verluste gestattet. Außerdem kann die einfache Buchhaltung nicht wie die doppelte Buchhaltung ihre Ergebnisse durch die ausnahmslos doppelten Eintragungen von selbst kontrollieren.

§ 64. Soll daher in der Einrichtung der Fabrikbuchhaltung der charakteristischen Eigentümlichkeit des Industriebetriebs, nämlich dem Vorhandensein interner Fabrikationsvorgänge, Rechnung getragen und sollen diese Vorgänge zur Darstellung gebracht werden, so ist die doppelte Buchhaltung anzuwenden. Diese führt zwei Rechnungen:

1. Die Bestandrechnung, welche alle Vermögensbestandteile kontenmäßig verfolgt. Es gibt also hierin kein Mehr oder Weniger, wie bei der einfachen Buchhaltung, sondern diese Bestandrechnung muß in der doppelten Buchhaltung notwendigerweise eine vollständige sein, und zwar ist sie in der Fabrikbuchhaltung so durchzuführen, daß sie auch die Kalkulation der Selbstkosten und die Darstellung der internen Fabrikationsvorgänge in sich schließt.

2. Die Erfolgsrechnung oder die Rechnung über das Reinvermögen und über Gewinn und Verlust.

Die doppelte Buchhaltung hat im Gegensatz zu der einfachen Buchhaltung einen ganz bestimmten Inhalt, der nicht vermehrt und nicht vermindert werden kann; sie bildet ein vollständiges, scharf umgrenztes System von Aufzeichnungen, an dem nichts geändert werden kann. Die einzelnen Formen der doppelten Buchhaltung unterscheiden sich daher nur durch formale Abweichungen von einander, welche durch das jeweils gegebene Bedürfnis nach Arbeitsteilung, Übersichtlichkeit und Kontrolle bedingt werden.

Bei der Beantwortung der Frage, welcher Form der doppelten Buchhaltung der Vorzug zu geben sei, fassen wir die folgenden vier Grundformen der doppelten Buchhaltung ins Auge:[1])

1. Die italienische Buchhaltung.
2. Die amerikanische Buchhaltung.
3. Die deutsche Buchhaltung.
4. Die französische Buchhaltung.

§ 65. Die italienische Buchhaltung, welche nur ein einziges, unzerlegtes Journal führt, aus welchem jeder einzelne Posten direkt in das Hauptbuch übertragen wird, eignet sich grundsätzlich nicht für größere Unternehmen — zu denen die Fabriken in der Regel gehören — wegen der Konzentration der Aufzeichnungen in eine beschränkte Anzahl von Büchern, was die Arbeitsteilung sehr erschwert und die Aufzeichnungen der italienischen Buchhaltung in großen Unternehmungen wenig übersichtlich gestaltet.

§ 66. Die amerikanische Buchhaltung, welche Journal und Hauptbuch zu einem einzigen Buch vereinigt und die Zahl der Hauptbuchkonten auf einige wenige Kollektivkonten beschränkt (ca. 10 bis 15), gestattet durch die Anlage von Kollektivkonten, welche durch entsprechende Hilfsbücher ergänzt werden, eine gewisse Dezentralisation der buchhalterischen Aufzeichnungen, welche der Arbeitsteilung im Großbetrieb

---

[1]) Wir gehen auf die nähere Beschreibung dieser Buchhaltungsformen hier nicht ein und verweisen diesbezüglich auf folgende Werke:
Hügli, Die Buchhaltungssysteme und Buchhaltungsformen, 1887.
Schär, Einfache und doppelte Buchhaltung, 2. Aufl., Berlin 1902.

günstig ist. Auch gewähren die Kollektivkonten die gewünschte Übersichtlichkeit in großem Maße. Allein diese Buchhaltungsform weist mancherlei Nachteile materieller Art auf, wie die Beschränkung der Kontenzahl, die unhandliche Größe der Bücher u. dgl., so daß sie für Fabrikbetriebe größeren Umfangs ebenfalls nicht geeignet erscheint. Doch ist hervorzuheben, daß wenngleich die Anwendung der amerikanischen Buchhaltung als System im Fabrikbetrieb nicht vorteilhaft erscheint, die Einrichtung einzelner systematischer und Hilfsbücher nach dem amerikanischen System, d. h. in synchronistischer oder tabellarischer Form, hingegen sehr zu empfehlen ist.[1])

§ 67. Die deutsche und die französische Buchhaltung sind einander im Prinzip sehr verwandt. Beide Buchhaltungsformen werden von der italienischen Buchhaltung in der Weise abgeleitet, daß das Journal der italienischen Buchhaltung in mehrere Bücher, Spezialjournale genannt, zerfällt, von denen jedes zur Aufnahme einer bestimmten Art von Buchungsposten bestimmt ist; außerdem werden die Posten dieser Spezialjournale zunächst in ein Sammeljournal und erst aus diesem Buch als Sammelposten, in das Hauptbuch übertragen. Beide Buchhaltungsformen führen folgende systematische Bücher:

1. Die Journale, in welchen die erste Aufzeichnung erfolgt, und die je nach dem Grade der Arteitsteilung aus mehreren Büchern, den sog. Spezialjournalen, bestehen.
2. Das Sammeljournal, welches die Zusammenfassung und die Übersichtlichkeit der Aufzeichnungen in den Spezialjournalen erzielen soll.
3. Das Hauptbuch.
4. Das Inventur- und Bilanzbuch.

Die deutsche und die französische Buchhaltung unterscheiden sich von einander nur in bezug auf die mehr oder minder weitgehende Zerlegung des Journals. Das Journal der deutschen Buchhaltung zerfällt in zwei Bücher: das Kassabuch für die Verbuchung der Kassaposten und das Memorial

[1]) Vgl. im Abschnitt XII die synchronistisch angelegten Kassa-, Einkaufs- und Verkaufsjournale.

für die Verbuchung der übrigen Geschäfte. Das Journal der französischen Buchhaltung hingegen zerfällt in viele Spezialjournale, deren Zahl und Inhalt durch die Bedürfnisse der Arbeitsteilung, sowie durch die Art und den Umfang des Unternehmens bestimmt wird. Jeder Geschäftsvorfall wird in mindestens ein und höchstens in zwei Spezialjournale verbucht.[1]) Der Inhalt der Spezialjournale gelangt durch eine periodische, z. B. wöchentliche oder monatliche Übertragung in das Sammel- oder Hauptjournal. Das Hauptjournal dient sodann als Grundlage für die summarischen Eintragungen in das Hauptbuch.

Die deutsche und noch mehr die französische Buchhaltung bieten folgende Vorteile:

1. Die Arbeitsteilung kann durch die beliebige Zerlegung des Journals in mehrere Spezialjournale je nach Bedürfnis durchgeführt werden.

2. Da jedes Spezialjournal nur eine bestimmte Art von Geschäften enthält, sind diese Bücher stets „à jour", und sie geben somit eine fortwährende Übersicht des Standes der wichtigsten Konten.

3. Die Zusammenfassung der Posten im Sammeljournal fördert die Übersichtlichkeit der in den Konten des Hauptbuches enthaltenen Angaben über die Lage des Unternehmens.

Die französische Buchhaltung ist also diejenige Buchhaltungsform, welche für größere Fabriken am besten paßt, und wir wenden uns nun den Büchern zu, welche bei der Anwendung der französischen Buchhaltungsform auf die industriellen Betriebe zu führen sind.

---

[1]) In der Regel sollte jeder Geschäftsposten nur in ein Spezialjournal verbucht werden; je nach der Gliederung der Spezialjournale wird aber eine Eintragung eines und desselben Postens in zwei Spezialjournale zuweilen nötig sein, so z. B. die Einlösung eines Akzepts, welche sowohl in das Kassa-, als auch in das Wechseljournal zu verzeichnen ist. Bei solchen unvermeidlichen Doppelbuchungen ist aber darauf zu achten, daß die Buchung nur einmal in das Sammeljournal und von dort in das Hauptbuch gelangt; mit anderen Worten, es darf die betreffende Buchung nur aus einem der beiden Spezialjournale, in welchen sie enthalten ist, in das Sammeljournal übertragen werden. Vgl. § 70.

XII. Die systematischen Bücher der Fabrikbuchhaltung.

§ 68. Die zahlreichen Bücher, welche in der Fabrikbuchhaltung zu führen sind, lassen sich in zwei Gruppen einteilen:

1. Die systematischen Bücher, manchmal auch Grundbücher[1]) genannt. Es sind wesentliche Bücher, die unter allen Umständen einzurichten sind, weil sie zum System der Buchhaltung gehören, d. h. zur Aufnahme der im Wesen der doppelten Buchhaltung liegenden doppelten Verbuchung eines jeden Geschäfts bestimmt sind.

2. Die Neben- oder Hilfsbücher, deren Führung fakultativ ist, weil sie nicht zum System der Buchhaltung gehören; sie ergänzen die systematischen Bücher und dienen vorzugsweise der Kontrolle und der Kalkulation.

Die Fabrikbuchhaltung nach der französischen Buchhaltungsform führt folgende systematische Bücher:

1. Die Spezialjournale, deren Zahl und Inhalt verschieden ist.

2. Das Sammel- oder Hauptjournal.

3. Das Hauptbuch.

4. Das Inventur- und Bilanzbuch.

In der Buchhaltung der Warengeschäfte kommt folgende Einteilung der Spezialjournale am häufigsten vor: Kassajournal Einkaufsjournal, Verkaufsjournal, Besitzwechseljournal (Rimessenjournal) und Schuldwechseljournal (Trattenjournal). Für eine Fabrik dürfte dagegen die Führung folgender Spezialjournale geeignet sein: Kassajournal, Einkaufsjournal, Verkaufsjournal und Memorial. Der Wechselverkehr der Fabriken ist in der Regel nicht so bedeutend, daß er die Führung besonderer Spezialjournale erfordern würde. Diese vier Journale der Fabrikbuchhaltung sollen jetzt einzeln dargestellt werden.

---

[1]) Als Grundbücher bezeichnet man besser diejenigen Bücher, in welche die erste Aufzeichnung der Geschäfte erfolgt; es sind dies teils Hilfsbücher, z. B. die Primanota der italienischen Buchhaltung, teils systematische Bücher, z. B. die Spezialjournale der französischen Buchhaltung.

§ 69. 1. Das Kassajournal.

Dieses Journal wird in der Fabrik ähnlich wie in jedem kaufmännischen Geschäft geführt; es bietet keine Besonderheiten.

Es empfiehlt sich, das Kassajournal und überhaupt alle Spezialjournale synchronistisch, d. h. nach dem Prinzip der amerikanischen Buchhaltung zu führen; die tabellarische Form erleichtert nämlich die Zusammenziehung der Posten des Spezialjournals bei der periodischen, summarischen Übertragung in das Hauptjournal in bedeutendem Maße, indem man hierfür nur die Tabellen zu addieren braucht. Die Anwendung der Tabellen ist aber nur möglich, wenn das Kontensystem der Fabrik nur aus einer beschränkten Anzahl von Konten — meistens Kollektivkonten — besteht. Sobald das Kontensystem umfangreich wird, können die Spezialjournale, wegen der zu großen Anzahl der benötigten Spalten und der hierdurch bewirkten unhandlichen Größe der Bücher nicht mehr nach dem Prinzip der amerikanischen Buchführung angelegt, sondern nur noch wie das Journal der doppelten italienischen Buchführung eingerichtet werden.

Außer der Hauptkasse werden in der Fabrik manchmal noch Nebenkassen eingerichtet, so für die Fabrikabteilungen, welche sich nicht am Orte der Hauptniederlassung befinden, damit diese insbesondere die Arbeitslöhne und andere kleine Kosten bezahlen können. Die Nebenkassen empfangen zu Lasten eines Kontos (z. B. des Lohnkontos oder des Allgemeinen Unkostenkontos) einen Geldbetrag von der Hauptkasse, über dessen Verwendung sie dieser Rechenschaft zu geben haben. Diese Abrechnung zwischen der Haupt- und den Nebenkassen erfolgt periodisch, indem die Nebenkassen ihren Barbestand gleichsam an die Hauptkasse zurückliefern, welch letztere den Betrag zu Gunsten des bei der Ausgabe belasteten Kontos wieder vereinnahmt. Nach Prüfung der Haupt- und der Nebenkassen findet die umgekehrte Buchung statt, d. h. die Hauptkasse gibt den Nebenkassen den von ihnen eben empfangenen Barbestand gleichsam zurück. Die Buchungen für diese fiktive Ablieferung des Bestandes der Nebenkassen an die Hauptkasse und für die Rückgabe desselben sind keine überflüssigen Schreibereien. Sie

Beispiel eines synchronistisch angelegten Kassajournals.

Folgende Konten „Haben“ — Folgende Konten „Soll“

Debitoren Konto	Besitzwechsel-Konto	Zinsen-Konto	Bank-Konto	Allgemeine Unkosten-Konto	Diverse Konten	Soll (Einnahmen)	Datum	Kassakonto	Haben (Ausgaben)	Kreditoren Konto	Schuldwechsel-Konto	Allgemeine Unkosten-Konto	Lohn-Konto	Frachten-Konto	Diverse Konten
						20110 —	Juli 1.	**Kassabestand**							
1500 —						1500 —	„ 3.	an **Debitoren-Konto**, Zahlung von A.							
							„ 4.	per **Allgemeine Unkosten-Konto**, Zahlung an die Portikasse	215 —			215 —			
							„ 5.	per **Lohn-Konto**, ausbezahlte Löhne	15280 —				15280 —		
	3000 —					3000 —	„ 7.	an **Besitzwechsel-Konto**, Einkassierung der Rimesse Nr.							
		100 —				100 —	„ 8.	an **Zinsen-Konto**, Zahlung von B.							
							„ 9.	per **Schuldwechsel-Konto**, Einlösung der Tratte Nr.	3750 —		3750 —				
							„ 11.	per **Frachten-Konto**, Sendung Nr.	32 —					32 —	
							„ 12.	per **Kreditoren-Konto**, Zahlung an C.	3500 —	3500 —					
			25000 —			25000 —	„ 15.	an **Bank-Konto**, Scheck Nr.							
				25 —		25 —	„ 17.	an **Allgemeine Unkosten-Konto**, Verkauf von Makulatur							
					937 —	937 —	„ 18.	an **Steuern-Konto**, Rückzahlung des Steueramtes							
							„ 19.	per **Lohn-Konto**, ausbezahlte Löhne	15940 —				15940 —		
							„ 22.	per **Kreditoren-Konto**, Zahlung an D.	1375 —	1375 —					
							„ 23.	per **Vorschuss-Konto**, Vorschuss an den Arbeiter E.	50 —						50 —
							„ 27.	per **Allgemeine Unkosten-Konto**, Reklamespesen	121 —			121 —			
							„ 31.	per **Gehälter-Konto**, für den Monat Juli	3140 —						3140 —
				125 —		125 —	„ 31.	an **Allgemeine Unkosten-Konto**, Bestand der Potikasse							
							„ 31.	**Kassabestand**	7894 —						
1500 —	3000 —	100 —	25000 —	150 —	937 —	50797 —			50797 —	4875 —	3750 —	336 —	31220 —	32 —	3190 —
						7394 —	Aug. 1.	**Kassabestand**							
							„ 1.	per **Allgemeine Unkosten-Konto**, Rückzahlung an die Portikasse	125 —			125 —			

sind nötig zunächst für die Kontrolle der einzelnen Kassen und ferner damit das Konto, zu dessen Lasten die Übergabe eines Barbetrags an die Nebenkasse erfolgte, nur für denjenigen Betrag debitiert wird, der wirklich im Laufe der Periode von der Nebenkasse zu dem betreffenden Zwecke verausgabt wurde.

Das vorstehende Muster des synchronistisch geführten Kassajournals einer Fabrik wird das über die Abrechnung zwischen der Haupt- und den Nebenkassen Gesagte illustrieren. (Siehe S. 87).

Aus der Addition der Tabellen dieses Kassajournals ergeben sich am 31. Juli folgende Buchungen in das Hauptjournal:

	Soll		Haben	
(Aus der linken Seite des Kassajournals.)				
Kassakonto an folgende Konten:	30687	—[1])		
an Debitoren-Konto			1500	—
an Besitzwechsel-Konto . .			3000	—
an Zinsen-Konto			100	—
an Bank-Konto			25000	—
an Allgemeine Unkosten-Konto			150	—
an Steuern-Konto			937	—
Kassaeinnahmen im Juli.				
(Aus der rechten Seite des Kassajournals.)				
Folgende Konten:				
Kreditoren-Konto	4875	—		
Schuldwechsel-Konto . . .	3750	—		
Allgemeine Unkosten-Konto	336	—		
Lohn-Konto	31220	—		
Frachten-Konto	32	—		
Vorschuss-Konto	50	—		
Gehälter-Konto	3140	—		
an Kassakonto.			43403	—[2])
Kassaausgaben im Juli.				

[1]) 30687.— + 20110.— (Kassabestand am 1. Juli) = 50797.—.
[2]) 43403.— + 7394.— („ „ 31. „) = 50797.—.

Einkaufsjournal[1]).

Soll[2])

Anlage-Konten	Rohstoff-Konten		Materialien-Konten				Konten der Hilfsbetriebe			Allgemeine Unkosten-Konto	Inhalt der Rechnung							Kreditoren-Konto	Frachten-Konto[6])	Kassa-Konto[7])
	Koks-Konto	Eisenerz Konto	Material-Konto[3])	Walzen-Konto	Dolomit-Konto	Kohlen-Konto	Elektrische Zentrale	Werkstätten	Laboratorium		Datum	Nummer der Rechnung	Konto-Korrent-Buch-Folio	Wareneingangsbuch-Folio[4])	Lieferant oder Spediteur	Gegenstand	Betrag[5])			

Haben

[1]) Vgl. über das Kontensystem einer Eisenhütte § 132.

[2]) Die Fabrikationskonten erscheinen nicht unter den Sollkonten des Einkaufsjournals, weil Rechnungen über eingekaufte Waren nicht direkt auf die Fabrikationskonten, sondern indirekt durch die Vermittlung der oben angeführten Sollkonten gebucht werden.

[3]) Kollektivkonto für diejenigen Materialien, denen kein besonderes Konto eröffnet wird.

[4]) Vgl. über die Beziehungen zwischen dem Einkaufsjournal und dem Wareneingangsbuch § 27.

[5]) In dieser Spalte erscheinen nicht nur die Beträge der Fakturen, sondern auch noch die Kosten für Fracht und Zoll. Die Summe dieser Betragsspalte ist gleich der Summe der drei Habenspalten: Kreditoren-Konto, Frachtenkonto und Kassakonto, sowie auch der Summe sämtlicher Sollspalten (linke Seite des Buches).

[6]) Das Frachtenkonto ist ein Zwischenkonto: es wird zu Gunsten des Eisenbahnkontos für die geschuldeten Frachten, resp. zu Gunsten des Kassakontos für die bezahlten Frachten debitiert und im Einkaufsjournal für die verrechneten, d. h. den Rohstoff-, den Materialienkonten usw. belasteten Frachten — wie aus dem obigen Schema ersichtlich wird — kreditiert. Vgl. über das Frachtenkonto § 129.

[7]) In diese Spalte werden die Barkäufe gesondert gebucht.

§ 70. 2. Das Einkaufsjournal.

Der Zweck dieses Journals ist:

1. eine Übersicht über sämtliche Einkäufe zu geben und
2. alle Kosten des Einkaufs zu sammeln, um die Einkaufskalkulation zu ermöglichen. Es werden nämlich nicht nur die Fakturenbeträge, sondern auch noch die sämtlichen Kosten des Einkaufs, wie Fracht, Zoll usw., in dieses Journal verbucht.

Barkäufe werden zugleich in das Einkaufs- und in das Kassajournal eingetragen. Da sie aber nur einmal in das Hauptjournal verbucht werden dürfen, erfolgt ihre Übertragung in dasselbe nur auf Grund eines der beiden Spezialjournale, meistens des Kassajournals. Deshalb werden die Barkäufe im Einkaufsjournal durch die Einstellung des Betrages in eine spezielle Spalte von den Kreditkäufen abgesondert, und der Inhalt dieser Spalte wird nicht in das Hauptjournal übertragen.

Hier das Schema des synchronistisch eingerichteten Einkaufsjournals einer Eisenhütte (S. 89).

Die Übertragung der Posten des Einkaufsjournals in das Hauptjournal geschieht wie beim Kassajournal durch die periodische Addition der einzelnen Spalten. Die diesbezügliche Buchung lautet:

Folgende Konten:
die Konten der Anlagen, der Rohstoffe, der Materialien, der Hilfsbetriebe und das Allgemeine Unkosten-Konto

an folgende Konten:
an Kreditoren-Konto
an Frachten-Konto
(nicht an Kassa-Konto).

§ 71. 3. Das Verkaufsjournal.

Es wird ähnlich eingerichtet wie das Einkaufsjournal und von einem kaufmännischen Beamten auf Grund der vom Fakturisten ausgestellten Rechnungen und der Berichte des Expedienten geführt.[1]) Auch die Barverkäufe sind wie die

[1]) Manchmal wird der Fakturist mit der Führung des Verkaufsjournals betraut.

Verkaufsjournal.

Soll										Haben									
Debitoren-Konto	Kassa-Konto[1]	Inhalt der Rechnung								Roheisen-Verkaufskonto	Rohblöcke Verkaufskonto	Halbzeug-Verkaufskonto	Träger-Verkaufskonto	Schienen-Verkaufskonto	Thomasschlack.-Verkaufskonto	Schrott-Verkaufskonto	Emballage-Konto[3]	Frachten-Konto[4]	Diverse
		Datum	Nummer der Rechnung	Versandbuch-Folio	Kommiss.-Nummer	Konto-Korrent-Folio	Empfänger	Gegenstand	Betrag[2]										

[1]) Spalte für die Eintragung der Barverkäufe.

[2]) Die Summe dieser Betragsspalte ist gleich der Summe der beiden Sollspalten (Debitoren- und Kassakonto) und auch der Summe sämmtlicher Habenspalten.

[3]) Spalte für die Verpackung, welche den Kunden fakturiert wird; vgl. § 129.

[4]) Spalte für die Frachten, welche zu Lasten der Kunden vorausbezahlt werden und von diesen zurückvergütet werden müssen; vgl. § 129.

Bareinkäufe in zwei Spezialjournale einzutragen, nämlich in das Kassa- und in das Verkaufsjournal, und es gilt in bezug auf die einmalige Übertragung der Barverkäufe aus den Spezialjournalen in das Hauptjournal das über die Bareinkäufe Gesagte: sie werden in eine besondere Spalte des Verkaufsjournals verbucht, deren Inhalt nicht in das Hauptjournal übertragen wird.

Hier das Schema des synchronistisch geführten Verkaufsjournals einer Eisenhütte (S. 91). Wie beim Einkaufsjournal ergibt sich die Buchung für das Hauptjournal aus der periodischen Addition der einzelnen Spalten.

§ 72. 4. Das Memorial.

In dieses Buch werden alle Geschäftsvorfälle verzeichnet, welche in keines der andern Spezialjournale gehören. Das sind insbesondere die Buchungen über die internen Fabrikationsvorgänge — Verbrauch an Rohstoffen und an Löhnen, Verrechnung der Allgemeinen Unkosten, Wert der Fertig- und Zwischenfabrikate usw. — Das Memorial wird wie das Journal der italienischen Buchhaltung geführt.

XIII. Die Hilfsbücher der Fabrikbuchhaltung.

§ 73. Die Hilfs- oder Nebenbücher der Fabrikbuchhaltung zerfallen in zwei Gruppen, nämlich in die kaufmännischen Hilfsbücher, welche die kaufmännischen Operationen betreffen, und in die Hilfsbücher der Fabrikation, welche der Darstellung der internen Fabrikationsvorgänge dienen.

I. Die kaufmännischen Hilfsbücher des Fabrikbetriebs sind dieselben, welche in jedem kaufmännischen Geschäft vorkommen. Es sind insbesondere:

1. Die Bücher für die Nebenkassen (Porti, kleine Spesen usw.).[1])

2. Die Kontokorrentbücher zur Ergänzung des gleichnamigen Kollektivkontos des Hauptbuchs; sie können je nach Bedarf in mehrere Bücher, z. B. in ein Debitorenbuch und in ein Kreditorenbuch oder nach Absatzgebieten zerlegt werden.

[1]) Vgl. § 69.

3. Die Wechselbücher, nämlich das Besitzwechsel- oder Rimessenbuch und das Schuldwechsel- oder Trattenbuch.

4. Das Wareneingangsbuch.[1])

5. Das Warenausgangs- oder Versandbuch.[2])

6. Das Bestellungsbuch für die vom Einkaufsbureau erteilten Bestellungen.[3])

7. Die Frachtenbücher. Die meisten Fabriken haben bei der Eisenbahn ein laufendes Konto, auf welchem die gegen eine entsprechende Kaution von der Eisenbahn gestundeten Frachten für die ein- und ausgehenden Sendungen gebucht werden. Die Abrechnung und die Bezahlung der gestundeten Frachten findet meistens monatlich statt. Die Frachtenbücher dienen zur Aufzeichnung der geschuldeten Frachten und der darauf geleisteten Zahlungen.

§ 74. II. Die Hilfsbücher der Fabrikation. Die Zahl und die Einrichtung dieser Bücher wird im einzelnen durch die Art und den Umfang der Produktion und auch der Kalkulation (Gesamt- oder Spezialkalkulation) bestimmt. Es sind insbesondere:

1. Die Kommissions- oder Bestellungsbücher, in welche die einlaufenden Bestellungen eingetragen werden.

Die Eintragungen erfolgen chronologisch, wobei die Bestellungen entweder direkt hintereinander oder je auf eine Seite, um spätere Ergänzungen besser nachtragen zu können, eingeschrieben werden. Jede Bestellung erhält bei der Eintragung in das Kommissionsbuch eine fortlaufende Kommissionsnummer, die auf allen Kommissionszetteln, Schriftstücken, Zeichnungen und besonders auf den Dokumenten über verbrauchte Rohstoffe, Materialien und Löhne, die auf dieselbe Bezug haben, wiederholt wird. Das Festhalten der Kommissionsnummern erleichtert die Kalkulation. Außerdem bietet die Benutzung der Kommissionsnummer an Stelle des Namens des Abnehmers den Vorteil, daß das technische Personal nicht erfährt, für wen das Fabrikat bestimmt ist.

---

[1]) Vgl. § 27.
[2]) Vgl. § 33.
[3]) Vgl. § 26.

Die Kommissionsbücher werden am besten im Kalkulationsbureau geführt und zwar:

a) weil die Offerten, welche die Bestellungen veranlassen, vielfach auf den Angaben dieses Bureaus beruhen;

b) weil die Beamten des Kalkulationsbureaus in der Regel größere technische Kenntnisse besitzen, als die Beamten des Korrespondenzbureaus;

c) mit Rücksicht auf die Spezialkalkulation. Das Kalkulationsbureau stellt nämlich, falls Spezialkalkulationen erfordert werden, auf Grund der Eintragungen in das Kommissionsbuch Kommissionszettel aus, auf welchen die verbrauchten Rohstoffe, Materialien und Löhne im Laufe der Fabrikation vermerkt werden. Diese Kommissionszettel dienen später dem Kalkulationsbureau als Grundlage für die vorzunehmenden Spezialkalkulationen.

Die Ausstellung von Kommissionszetteln ist der Führung eigener Kommissionsbücher durch die einzelnen Betriebschefs und Meister vorzuziehen, da diese Beamten mit Schreibarbeiten möglichst zu verschonen sind.

Man unterscheidet folgende Arten von Bestellungen, für die besondere Kommissionsbücher eingerichtet werden können.

a) Bestellungen der Kundschaft (Siehe das Muster eines Kommissionsbuches für diese Bestellungen S. 95).

b) Bestellungen auf Vorrat. Diese gehen in der Regel von der Direktion aus.

c) Bestellungen für den Eigenbedarf. Diese Bestellungen kommen besonders vor, wenn die Fabrik in mehrere Betriebe zerfällt; so kann in einer Maschinenfabrik der Maschinenbau der Gießerei einen Auftrag für den Eigenbedarf erteilen und umgekehrt. Da die einzelnen Betriebe für die Buchhaltung und die Kalkulation selbständige Einheiten darstellen, müssen diese internen Bestellungen in ein besonderes Kommissionsbuch genau verbucht werden. Die hierüber ausgestellten Kommissionszettel werden periodisch zwischen den einzelnen Betrieben verrechnet, indem jeder Betrieb für dasjenige debitiert wird, was er von den anderen erhalten, und für dasjenige kreditiert wird, was er den anderen geleistet hat. Die Kontrolle dieser gegenseitigen Abrechnungen besteht darin, daß die

Kommissionsbuch.

Kommissions-Nummer	Datum der Bestellung	Firma des Bestellers	Gegenstand der Bestellung	Lieferungstermin	Verzugsstrafe	Versand-Instruktionen	Preis	Zahlungsbedingungen	Teillieferungen	Datum der Erledigung	Folio des Versandbuches	Folio des Verkaufsjournals
1	Juli 20.	H. Schmit & Co. in Bremen	1 20 HP Dampfmaschine	August 31.	500 —	erfolgen später	4500 —	Hälfte bar, Hälfte gegen 3 Monatstratte				

Summen der gegenseitigen Belastungen und Gutschriften aller Betriebe zusammen sich ausgleichen.

2. Die Bücher der Lohnverwaltung.[1])

3. Die Betriebsskontri.

Wie die Kommissionsbücher und die Kommissionszettel, welche für jedes einzelne Fabrikat zur Sammlung der Herstellungskosten ausgestellt werden und das Fabrikat während der ganzen Dauer seiner Erzeugung begleiten, den Zwecken der Spezialkalkulation dienen, so bilden die Betriebsskontri, in welchen alle Fabrikationsvorgänge innerhalb eines bestimmten Betriebes vermerkt werden, die Grundlage der Selbstkostenberechnung in den Fabriken mit Gesamtkalkulationen.

Die Betriebsskontri dienen — wie die Bezeichnung Skontro im Gegensatz zu Konto andeutet — der Mengenverrechnung über alle Vorgänge innerhalb der Fabrikation zur Ergänzung der Wertverrechnung in den systematischen Büchern, d. h. auf den Konten. Die Betriebsskontri werden nach Eingang und Ausgang, resp. Verbrauch, vorzugsweise synchronistisch geführt. Es sind beispielsweise Skontri zu führen für den Eingang und den Verbrauch an Rohstoffen und Materialien, für die Erzeugung und den Ausgang an Fertigfabrikaten und Nebenprodukten, für die Erzeugung und den Verbrauch an Zwischenprodukten. Die Zahl und die Führung der Betriebsskontri wird durch die Art der Fabrikation bestimmt. Die Führung dieser Bücher liegt dem Personal der technischen Abteilung, d. h. den Aufsehern, den Meistern und insbesondere den Beamten der Betriebsbureaus und der Materialienverwaltung ob, welche dieselben entweder der Buchhaltung und der Kalkulation periodisch zur Kontrolle und zur Entnahme des Rechnungsmaterials vorzulegen oder geeignete Auszüge, sogenannte Betriebsausweise, daraus anzufertigen haben. Diese Ausweise enthalten selbstverständlich nur Angaben über die Mengen; es ist Sache der Buchhaltung, diese Mengen entsprechend zu bewerten, d. h. die Wertverrechnung vorzunehmen.

Zu den Betriebsskontri gehören auch die Lagerbücher der Materialienverwaltung.

[1]) Vgl. Abschnitt XVII.

4. Das Kalkulationsbuch. Es dient zur Eintragung der ausgeführten Nachkalkulationen, die als Grundlage für spätere Offerten und Voranschläge sehr wertvoll sein können. Wie das Kalkulationsbuch einzurichten ist und wie die einzelnen Rubriken zu lauten haben, kann bei der Verschiedenartigkeit der Fabrikation nicht allgemein festgesetzt werden. Wo Spezialkalkulationen gemacht werden, wird jeder Kalkulation eine Seite im Buch eingeräumt. Kalkulationen über Fabrikate gleicher Art werden zusammen eingetragen, um die Vergleichung zu erleichtern.

Das Kalkulationsbuch wird im Kalkulationsbureau geführt, welches die nötigen Angaben dazu teils vom Betrieb (auf den Kommissionszetteln oder in den Betriebsskontri) teils von der Buchhaltung (Zuschläge für die allgemeinen Unkosten und die Abschreibungen) erhält. Umgekehrt benutzt die Buchhaltung das Kalkulationsbuch, um die Buchungen für die hergestellten Fabrikate auf dem Fabrikationskonto vorzunehmen.

XIV. Das Kontensystem der Fabrikbuchhaltung.

§ 75. Bei der Einrichtung einer Fabrikbuchhaltung ist nach der Wahl der Buchhaltungsform, sowie der systematischen und der Hilfsbücher, das Kontensystem zu entwerfen. Das Kontensystem bezweckt eine sachgemäße Gruppierung der im Unternehmen vorhandenen Aktiven und Passiven und eine rationelle Klassifikation der durch die Fabrikation eingetretenen Wertänderungen, sowie der entstandenen Gewinne und Verluste. Gerade hierin kommt die Eigenart einer jeden Fabrik am deutlichsten zum Ausdruck; denn es bedarf jede eines Kontensystems, welches ihren Verhältnissen angepaßt ist. Die Einrichtung des Kontensystems einer Fabrikbuchhaltung ist nicht nur eine buchhalterische, sondern vorzugsweise eine organisatorische Tätigkeit; denn die Konten sind der Ausdruck der Betriebsorganisation. Die Einrichtung des Kontensystems ist eine ebenso schwierige als wichtige Arbeit; die Leistungsfähigkeit der Rechnungsführung einer Fabrik hängt zum großen Teil von der richtigen Wahl und Einrichtung der Konten ab.

Das Kontensystem einer Fabrikbuchhaltung soll folgenden Anforderungen genügen:

1. Es soll, um auch die internen Fabrikationsvorgänge darstellen zu können, von der Betriebsgliederung ausgehen.

2. Es soll ferner das gegebene Bedürfnis nach Arbeitsteilung in der Verwaltung in Betracht ziehen, indem Kollektivkonten mit ergänzenden Hilfsbüchern in entsprechendem Maße eingerichtet werden.

3. Endlich soll das Kontensystem auch auf die Bedürfnisse der Kalkulation Rücksicht nehmen, indem die Gesamtkalkulation der Selbstkosten ermöglicht und überhaupt die Konten so eingerichtet werden, daß sie der Kalkulation möglichst brauchbare Unterlagen liefern können.

Die Konten der Fabrikbuchhaltung zerfallen in die kaufmännischen Konten und in die Konten der Fabrikation.

§ 76. I. Die kaufmännischen Konten.

Es sind dieselben, welche in jeder kaufmännischen Buchführung vorkommen, und deren Führung im Fabrikbetrieb keine Besonderheiten aufweist, nämlich:

1. Kassakonto.
2. Besitzwechsel- oder Rimessen- oder Wechselkonto.
3. Schuldwechsel- oder Tratten- oder Akzeptkonto.
4. Effektenkonto.
5. Debitorenkonto.
6. Dubiosenkonto.
7. Kreditorenkonto.
8. Die Konten für den Absatz: Verkaufskonto, Verkaufskostenkonto, Frachtenkonto, Emballagekonto usw.
9. Kapitalkonto.
10. Gewinn- und Verlustkonto mit den Unterabteilungen: Zinsenkonto, Spesenkonto, Gehälterkonto, Reklamekonto, Steuerkonto usw.
11. Bilanzkonto.

§ 77. II. Die Konten der Fabrikation.

Diese Konten betreffen ausschließlich die Produktion und

die Produktionsmittel — nicht den Absatz der Fabrikate. Sie bilden folgende Gruppen.

1. Die Konten der Anlagen.

Die Anlagen sind diejenigen Aktiven einer Fabrik, deren charakteristisches Merkmal die Dauerhaftigkeit ist: sie können während längerer Zeit der Fabrikation dienen. Die Verbindung mit dem Grund und Boden kommt zwar bei vielen Anlagen vor, ist aber kein wesentliches Merkmal der Anlage. Sie umfassen also nicht nur die Immobilien, sondern auch noch die Maschinen und die Betriebsgerätschaften. Im Gegensatz zu den Anlagen gibt es in der Fabrik andere Aktiven, welche nur während kurzer Zeit an der Produktion mitwirken können. Bei diesen Werten findet nicht wie bei den Anlagen eine allmähliche, langsame Abnutzung, sondern ein sofortiger Verbrauch statt, daher auch keine Abschreibung, sondern eine sofortige, einmalige Verrechnung ihres totalen Wertes. Dahin gehören insbesondere die Rohstoffe und die Materialien.

2. Die Konten der Rohstoffe und die der Hilfsstoffe oder Materialien.

3. Die Konten für die Arbeitslöhne.

4. Die Konten der allgemeinen Unkosten, d. h. der Kosten, welche durch den Fabrikbetrieb in seiner Gesamtheit und nicht durch einen bestimmten Teil desselben verursacht werden, wie z. B. die Steuern. Diese Kosten werden in der Fabrikbuchhaltung nicht wie in der kaufmännischen Buchhaltung als Unkosten, d. h. als Verluste, sondern als Produktionskosten aufgefaßt; es sind gleichsam immaterielle Werte, welche von der Fabrikation verbraucht werden. Die allgemeinen Unkosten werden auch als Spesen, Fabrikationsunkosten und in Österreich als Regiekosten bezeichnet.

5. Die Konten der Hilfsbetriebe. Man versteht darunter die Konten derjenigen Fabrikationsbetriebe, welche im Dienste der Hauptbetriebe stehen, und deren Kosten unter die letzteren nach Maßgabe der geleisteten Dienste zu verrechnen sind.

6. Die Konten für die Abschreibungen an den Anlagen.

7. Die Konten der Fabrikationserzeugnisse oder der Fabrikate. Letztere zerfallen in Fertigfabrikate, Zwischenprodukte und Abfälle oder Nebenprodukte.

8. Die Konten für die Zusammenfassung und die Gegenüberstellung der Fabrikationskosten und der Fabrikationserzeugnisse, nämlich die Fabrikationskonten.

Wir beschränken uns im folgenden auf die Darstellung der Konten, die der Fabrikbuchhaltung eigentümlich sind, nämlich der eben erwähnten acht Gruppen der Konten der Fabrikation, sowie der zu den kaufmännischen Konten gehörigen Konten für den Absatz.

XV. Die Fabrikanlagen und die Neubauten.

§ 78. Die in der Fabrikbuchhaltung hauptsächlich vorkommenden Anlagekonten sind:

1. Grundstückekonto.
2. Gebäude- oder Immobilienkonto.
3. Dampfanlagekonto.
4. Elektrische Anlage-Konto.
5. Wasserwerk- und Kanalisationenkonto.
6. Gaswerkkonto.
7. Wasserleitungsanlagekonto.
8. Maschinenkonto.
9. Wegekonto.
10. Eisenbahnanlagekonto.
11. Fuhrwerkkonto.
12. Betriebsgerätschaften- oder Fabrikeinrichtungskonto.
13. Mobilien- oder Geschäftseinrichtungskonto.
14. Neubautenkonto.

§ 79. Die Anlagekonten werden für den Anschaffungs- resp. Herstellungspreis der Anlagen, d. h. für alle Kosten der Erstellung der Anlagen in betriebsfähigen Zustand, sowie für die Kosten einer späteren Erweiterung und Ergänzung debitiert. Hingegen gehören die durch den Betrieb der Anlage verursachten Kosten, wie Abschreibungen, Unterhaltungskosten u. dgl., nicht auf das Anlage-, sondern auf ein sog. Betriebskonto.

Bei den Reparatur- und Erneuerungskosten einer Anlage ist daher genau zu untersuchen, ob diese Kosten eine Erweiterung oder bloß die Erhaltung der Betriebsfähigkeit der Anlage bezwecken; im ersteren Falle ist ein Anlagekonto, im letzteren ein Betriebskonto für diese Kosten zu debitieren; man hat also zu unterscheiden zwischen den Kosten der Anlage und den Kosten des Betriebs derselben.

Das strenge Auseinanderhalten dieser beiden Kostenarten ist die Voraussetzung für eine richtige Kalkulation der Selbstkosten und für eine richtige Bewertung der Anlagen in der Jahresbilanz. Werden beispielsweise Unterhaltungskosten einer Anlage, welche durch die Fabrikation verursacht wurden, dem Anlage-, statt dem Fabrikationskonto belastet, so hat diese falsche Buchung zwei schlimme Folgen:

1. Obschon die betreffenden Kosten Fabrikationskosten, also ein Bestandteil der Herstellungskosten der Fabrikate sind, erscheinen sie nicht auf einem Betriebskonto, d. h. auf dem Fabrikationskonto und werden infolgedessen in die Kalkulation der Selbstkosten auf diesem Konto nicht einbezogen.

2. Die Verbuchung dieser Fabrikationskosten auf das Anlagekonto bewirkt eine ungerechtfertige Erhöhung des Wertes der Anlage in den Büchern, wodurch eine spätere Abschreibung an dieser Anlage teilweise illusorisch gemacht wird. Beispiel:

Der Wert einer Anlage beträgt	M.	100000.—
Das Anlagekonto wird unrichtigerweise für Unterhaltungskosten debitiert im Betrage von	„	1000.—
Der buchmäßige Wert der Anlage beträgt nunmehr	M.	101000.—
Die jährliche Abschreibung beträgt 1 % des Buchwertes, also	„	1010.—
Bleibt . .	M.	99990.—

In Wirklichkeit beträgt aber die Wertherabsetzung der Anlage durch die Abschreibung nur M. 10.—, also 1 ‰ statt 1 %.

§ 80. Jedem Anlagekonto entspricht ein Betriebskonto für die Darstellung der Betriebstätigkeit der Anlage, d. h. für die Aufnahme der durch den Betrieb der Anlage entstandenen Kosten. Dieses Betriebskonto kann sein:

1. Das Fabrikationskonto für die Anlagen eines Hauptbetriebes.

2. Das Konto eines Hilfsbetriebes für die Anlagen eines Hilfsbetriebes.

3. Das Allgemeine Unkosten-Konto für alle übrigen Fabrikanlagen.

Folgende Zusammenstellung der Konten einer Brauerei[1]) soll die Gegenüberstellung der Anlage- und der Betriebskonten veranschaulichen.

Anlagekonten mit den entsprechenden Betriebskonten einer Brauerei.

	Anlagekonten	Betriebskonten	
Anlagen des Hauptbetriebs	Fabrikimmobilienkonto Kelleranlagekonto Maschinenkonto	Fabrikationskonto	
Anlagen der Hilfsbetriebe	Kühlanlagekonto	Kühlanlage-Betriebskonto	oder Allgemeine Unkosten-Konto
	Fuhrparkkonto	Fuhrpark-Betriebskonto	
	Lagerfässerkonto Transportfässerkonto Flaschenkonto	Flaschen- und Fässer-Reinigungskonto	
	Dampfanlagekonto	Dampfbetriebskonto	
	Elektrische Anlage-Konto	Elektrischer Betriebs-Konto	
Andere Anlagen	Immobilienkonto (Wirtschaften u. dgl.) Wirtschaftsmobilienkonto	Verkaufskostenkonto	
	Betriebsgerätekonto Fabrikmobilienkonto	Allgemeine Unkosten-Konto	

[1]) Vgl. über das Kontensystem einer Brauerei § 131.

Besitzt die Fabrik Arbeiterwohnungen oder sonstige Anlagen, welche Dritten gegen Entgelt zur Benutzung überlassen werden, so ist für diese Anlagen ein Erträgniskonto als Betriebskonto einzurichten. Beispiel:

Schema des **Grundstückeerträgnis-Kontos.**

Soll	**Haben**
Unterhaltungskosten Steuern Hypothekarzinsen Abschreibungen auf dem Grundstückekonto	Vergütung der zur Benutzung Ermächtigten (Miete, Pacht, Zins).

Dieses Konto wird durch das Gewinn- und Verlust-Konto saldiert.

Lasten Hypothekarschulden auf den Immobilien, so wird hierfür ein Hypothekarschuldenkonto eingerichtet, welches für die aufgenommenen Darlehen kreditiert wird, und dessen Habensaldo in der Bilanz als Passivum erscheint. Die hypothekarischen Zinsen gehören ins Debet des Immobilienerträgnis-Kontos, während die empfangenen Mieten als Habenposten auf dieses Konto gebucht werden. Wenn die hypothekarisch belasteten Immobilien aber von der Fabrik selbst benutzt werden, so braucht man kein Erträgniskonto für dieselben zu eröffnen, weil dieses Konto keinen Habenposten aufweisen würde, es sei denn, daß sich die Fabrik selbst eine Miete für die Benutzung der betreffenden Anlage berechnet, indem dem Erträgniskonto ein gewisser Betrag zu Lasten des Allgemeine Unkosten-Kontos gutgeschrieben wird. Diese *pro forma*-Buchung hat aber keinen großen Wert, da die Rentabilität der Unternehmung in keiner Weise durch dieselbe beeinflußt wird.

§ 81. Neubauten und Umbauten werden in größeren Fabriken fast ohne Unterlaß vorgenommen; das Neubautenkonto wird dort zu einer ständigen Rubrik im Kontensystem. Für größere Neubauten ist es zweckmäßig, besondere Neubautenkonten einzurichten; kleinere Neubauten hingegen können zusammen auf ein allgemeines Neubautenkonto verbucht werden.

Die Kosten der Erweiterung und des Umbaues einer bestehenden Anlage gehören eigentlich auf das betreffende Anlagekonto; doch ist es besser, dieselben zunächst auf das Neu-

bautenkonto zu verbuchen und erst nach Beendigung der Neubauarbeiten von dem Neubauten- auf das Anlagekonto in einem einzigen Posten, welcher den Herstellungswert der Neubauten darstellt, zu übertragen. Es kann nämlich vorkommen, daß eine außerordentliche Abschreibung an den fertiggestellten Neubauten, d. h. eine Verminderung ihres buchmäßigen Herstellungswertes, bevor derselbe auf das Anlagekonto übertragen wird, nötig erscheint, z. B. weil die Neubauten mißlungen sind oder unverhältnismäßig teuer zu stehen kamen.

So lange der Bau unvollendet ist, darf das Neubautenkonto nicht durch Übertrag des Saldos auf das Anlagekonto saldiert werden. Dauert der Bau über den Zeitpunkt der Bilanzaufstellung hinaus, so erscheint der Sollsaldo des Neubautenkontos als Aktivum in der Bilanz, nachdem bereits bei dieser Gelegenheit eine Abschreibung auf diesem Konto vorgenommen wurde, falls sie nötig erschien.

Beispiel.

Die Herstellungskosten eines am 31. Dezember 1907 noch nicht fertiggestellten Neubaues betrugen in der Zeit vom 1. Mai bis 31. Dezember 1907, an welchem Tage der Bücherabschluß stattfand, M. 74600; es wurde beschlossen, eine Abschreibung von M. 4600 an den bisherigen Baukosten vorzunehmen. Vom 1. Januar bis 10. März 1908, an welchem Zeitpunkt der Neubau beendigt war, betrugen die Herstellungskosten M. 38770; man beschließt, den Buchwert der neuen Anlage auf M. 90000 zu reduzieren.

Vgl. die Lösung dieses Beispiels auf S. 105.

XVI. Die Rohstoffe und die Materialien.

§ 82. Jede Fabrikation bedarf außer den Rohstoffen noch gewisser Hilfsstoffe oder Materialien. Die Rohstoffe bilden einen Bestandteil der Substanz des erzeugten Produkts; die Materialien dagegen nicht; sie sind bloß ein Hilfsmittel der Fabrikation. Vom Standpunkt der Buchhaltung und der Kalkulation besteht jedoch kein Unterschied in der Behandlung der Rohstoffe und der Materialien.

Soll **Neubautenkonto.** **Haben**

1907					1907				
1. Mai—31. Dez.		Diverse Baukosten	74600	—	Dezember	31	per Abschreibungskonto	4600	—
					„	31	per Ausgangsbilanzkonto	70000	—
			74600	—				74600	—
1908					1908				
Januar	1	an Eingangsbilanzkonto	70000	—	März	10	per Abschreibungskonto	18770	—
1. Jan.-10. März		Diverse Baukosten	38770	—	„	10	per Anlagekonto .	90000	—
			108770	—				108770	—

Es gibt nur angeschaffte, keine selbst erzeugten Rohstoffe und Materialien, obschon manche Autoren die Rohstoffe und die Materialien in angeschaffte und selbst erzeugte einteilen. Selbst erzeugte Rohstoffe und Materialien sind keine solchen, sondern Zwischenprodukte. Wenn also ein Produkt, welches im Betriebe A aus einem Rohstoff hergestellt wurde, im Betriebe B weiterverarbeitet wird, so gilt es für letzteren als Zwischenprodukt und nicht als Rohstoff.

Ein und dasselbe Produkt kann nun je nach der Ausdehnung des Fabrikationsbetriebes und dem Standpunkt des Beurteilers bald ein Rohstoff, bald ein Zwischenprodukt, ja sogar ein Fertigfabrikat sein. Eine Eisenhütte, welche „auf den Erzen liegt", d. h. das Eisenerz aus eigenen Bergwerken gewinnt, betrachtet das Erz, welches im Hüttenwerk weiterverarbeitet wird, als ein Zwischenprodukt und den Koks, den sie von auswärts beziehen muß, als einen Rohstoff. Ein Eisenerzbergwerk ohne Eisenhütte wird hingegen das gewonnene Erz als Fertigfabrikat auffassen. Für die Eisenhütte, die „auf den Kohlen liegt", d. h. das Eisenerz anschaffen muß, ist letzteres ein Rohstoff, während die in eigenen Zechen gewonnene Kohle und der in eigenen Kokereien erzeugte Koks Zwischenprodukte sind. Für die Mälzerei ist das Malz ein Fertigfabrikat, für die Brauerei ein Rohstoff; ist die Malzfabrik mit einer Brauerei vereinigt, dann wird das Malz zum Zwischenprodukt.

Die Rechnungsführung über die Rohstoffe und die Materialien geht von dem Prinzip aus, daß die Konten der Rohstoffe und der Materialien als reine Bestandkonten und nicht als gemischte Bestandkonten[1]) zu führen sind, d. h. es dürfen diese Konten nur den Wert des

[1]) Nach der Zweikontentheorie zerfallen die Konten der Buchhaltung in zwei entgegengesetzte Reihen, nämlich in die Bestandkonten und in die Erfolgskonten.

Die Bestandkonten sind die Konten der Rechnung über die Aktiven und die Passiven, z. B. das Kassa-, das Kontokorrent-, das Akzeptkonto. Sie zerfallen wiederum in zwei Arten:

a) Die reinen Bestandkonten: es sind die Konten derjenigen Aktiven und Passiven, die keiner Wertänderung unterworfen sind, so z. B. das Geld, eine Schuld, eine Forderung an einen Debitor, sofern dieser nicht dubios ist. Diese Konten heißen reine Bestandkonten,

Bestandes an Rohstoffen und Materialien, nicht aber den Gewinn oder Verlust an diesen Stoffen enthalten.

Damit nun die Konten der Rohstoffe und der Materialien als reine Bestandkonten geführt werden und weder Gewinn noch Verlust auf diesen Konten entsteht, müssen die angeschafften und die verbrauchten Stoffe diesen Konten

---

weil sie nur über einen Bestand und nicht über den Gewinn resp. Verlust, der durch diesen Bestand erzielt wird, Rechnung führen; ihr Saldo enthält ausschließlich den Wert des Bestandes. Die reinen Bestandkonten werden durch das Ausgangsbilanz-Konto abgeschlossen.

b) Die gemischten Bestandkonten sind die Konten derjenigen Aktiven und Passiven, deren Bestand Wertänderungen unterworfen ist, so z. B. das Warenkonto, welches für den Einkaufspreis der Waren debitiert und für den Verkaufspreis kreditiert wird. Dadurch, daß die Belastung zu einem von der Entlastung abweichenden Wert erfolgt, entsteht auf diesen Konten ein Gewinn oder ein Verlust. Diese Konten heißen gemischte Bestandkonten, weil sie zugleich den Bestand an einem Vermögensbestandteil und den Gewinn oder Verlust, der an diesem erzielt wurde, enthalten: der Saldo der gemischten Bestandkonten ist ein Gemisch von Bestand und Erfolg, der nur durch eine Inventuraufnahme zur Festsetzung des Bestandes geschieden werden kann. Die gemischten Bestandkonten werden für den Bestand durch Ausgangsbilanz-Konto und für den Erfolg durch Gewinn- und Verlustkonto abgeschlossen.

Die gemischten Bestandkonten sind eine Übergangsform zwischen den Bestand- und den Erfolgskonten. Sie haben den Nachteil, daß der Saldo ein Gemisch von Bestand und Erfolg ist, dessen Scheidung eine Inventuraufnahme erfordert. Die gemischten Bestandkonten werden von der Buchhaltung als ein notwendiges Übel angesehen. Diese strebt deshalb darnach, die Zahl der gemischten Bestandkonten im Kontensystem auf ein Minimum zu reduzieren, indem jedes gemischte Bestandkonto, sofern die Möglichkeit hierzu vorliegt, in ein reines Bestandkonto und in ein Erfolgskonto zerlegt wird. So kann unter gewissen Umständen das Warenkonto, das prinzipiell ein gemischtes Bestandkonto ist, in ein reines Bestandkonto, das Warenvorratskonto, und in ein Erfolgskonto, das Warenverkaufskonto, zerlegt werden. Das Warenvorratskonto heißt in der Fabrikbuchhaltung Fabrikatkonto.

Die Erfolgskonten, auch Konten des Reinvermögens oder Gewinn- und Verlustkonten genannt, sind die Konten der Rechnung über das Reinvermögen und dessen Zu- und Abnahme durch Gewinn resp. Verlust. Diese Konten sind das Kapitalkonto und das Gewinn- und Verlustkonto mit seinen Unterkonten. Die Erfolgskonten

zum selben Preise belastet und gutgeschrieben werden. Dieser Preis ist selbstverständlich der Selbstkostenpreis der Rohstoffe und der Materialien, der durch eine Bezugskalkulation beim Einkauf derselben ermittelt wird.[1])

Diese buchhalterische Behandlung der Rohstoffe und der Materialien ist die einzig richtige; denn die Anschaffung und die Lagerung dieser Stoffe ist doch nur eine Vorbereitung der Fabrikation, welche, abgesehen von Gewichtsverlusten und Preisänderungen, in der Regel weder zu einem Gewinn noch zu einem Verlust Anlaß gibt. Ein Gewinn oder ein Verlust auf diesen Konten wäre jedenfalls nur eine Fiktion. Ein Gewinn würde auf dem Rohstoffkonto entstehen, wenn die Rohstoffe der Fabrikation zu einem höheren als dem Anschaffungspreis berechnet würden; dieser Gewinn auf dem Rohstoffkonto würde die Fabrikation aber entsprechend verteuern, d. h. einen Verlust in gleicher Höhe auf dem Fabrikationskonto bewirken, und umgekehrt hätte ein Verlust auf den Konten der Rohstoffe und der Materialien eine entsprechende Verbilligung der Fabrikation, d. h. einen Gewinn auf dem Fabrikationskonto zur Folge.

Da die Konten der Rohstoffe und der Materialien als reine Bestandkonten geführt werden, darf sich auf denselben weder Gewinn noch Verlust ergeben; kleine Differenzen, welche durch die ungenaue Berechnung der Selbstkosten und durch Materialverluste — diese werden bei der Inventuraufnahme konstatiert — entstehen, sind aber in der Praxis unvermeidlich.

Werden die Konten der Rohstoffe und der Materialien als reine Bestandkonten geführt, dann gibt der Sollsaldo den

---

schließen nur einen Erfolg, nie einen Bestand in sich; sie werden daher durch Gewinn- und Verlustkonto statt durch Ausgangsbilanzkonto abgeschlossen. Eine scheinbare Ausnahme von dieser Regel bildet das Kapitalkonto, welches, um in der Bilanz die Gleichung:

Aktiven = Passiven + Kapital

zu erzielen, durch Ausgangsbilanzkonto abgeschlossen und in der Bilanz unter die Passiven eingestellt wird.

[1]) Überhaupt kommt für alle Buchungen über die internen Betriebsvorgänge der jeweilige Selbstkostenpreis des Objekts in Betracht; die Verkaufspreise kommen nur für die Buchungen über den Absatz in Frage.

Selbstkostenwert des Bestandes an, während die Menge des Bestandes aus den parallel geführten Lagerbüchern der Materialienverwaltung ersichtlich wird.

Im Prinzip ist für jeden Rohstoff ein Konto zur Wertverrechnung in der Buchhaltung und ein Lagerbuch zur Mengenverrechnung in der Materialienverwaltung einzurichten, während die Materialien ohne Nachteil in einem Kollektivkonto der Buchhaltung, dem Materialienkonto, und in einem synchronistisch eingerichteten Materialienlagerbuch vereinigt werden können. Bei der großen Anzahl und der Verschiedenartigkeit der auf das Materialienkonto und in das Materialienlagerbuch gebuchten Materialien ist es nicht immer möglich, den genauen Selbstkostenpreis auch der geringfügigsten Arten von Materialien zu berechnen; man begnügt sich daher damit, den Selbstkostenpreis dieser Artikel annähernd und ein für allemal zu bestimmen, und benutzt diesen Preis so lange keine bedeutenden Änderungen in den Bezugsbedingungen eintreten.

§ 83. Manche Fabriken führen keine Konten für die Rohstoffe, indem sie das Fabrikationskonto direkt für die angeschafften Rohstoffe belasten, statt letztere erst durch ein Rohstoffkonto laufen zu lassen und das Fabrikationskonto bloß für die verbrauchten Rohstoffe zu debitieren. Dieses abgekürzte Verfahren wäre nur unter der Voraussetzung richtig, daß es keine nennenswerte Vorräte an Rohstoffen gäbe, indem die angeschafften Rohstoffe sofort verarbeitet würden. Diese Voraussetzung dürfte aber selten zutreffen; sind doch die Fabrikanten im Gegenteil bestrebt, einen bedeutenden Vorrat an Rohstoffen anzulegen, um sich vor Arbeitseinstellungen, Verkehrsstörungen und Preiserhöhungen zu schützen. Die Belastung des Fabrikationskontos mit den angeschafften, statt mit den verbrauchten Rohstoffen macht selbstverständlich jede Gesamtkalkulation der Selbstkosten auf diesem Konto unmöglich.

§ 84. In der Buchhaltung geschieht die Belastung der Konten der Rohstoffe und der Materialien für die angeschafften Stoffe periodisch und summarisch auf Grund der täglichen Eintragungen in das Einkaufsjournal.[1]) Auch die Gutschrift

[1]) Siehe S. 89.

auf den Konten der Rohstoffe und der Materialien für die verbrauchten Rohstoffe und Materialien findet periodisch und summarisch statt und zwar auf Grund der Angaben der Lagerbücher über die verbrauchten Mengen, welch letztere vom Kalkulationsbureau zu den festgesetzten Selbstkostenpreisen bewertet werden. Für diese verbrauchten Rohstoffe und Materialien werden die Konten der Fabrikation debitiert.

In der Kalkulation geschieht die Verrechnung, d. h. die Repartition der verbrauchten Roh- und Hilfsstoffe auf verschiedene Arten, je nachdem es sich um eine Gesamt- oder um eine Spezialkalkulation handelt.

a) Für die Gesamtkalkulation werden die verbrauchten Rohstoffe und Materialien nach den einzelnen Betrieben verteilt.

Zu diesem Zweck führt die Materialienverwaltung neben den Lagerbüchern, in welchen jedes verbrauchte Material der Menge nach in den Ausgang des entsprechenden Kontos gebucht wird, noch ein Materialienverbrauchsbuch. In dieses Buch werden nur die verbrauchten Materialien der Menge nach eingetragen, mit dem Unterschied jedoch, daß sie nicht wie im Lagerbuch nach den einzelnen Gattungen von Materialien, sondern nach den Betrieben, in welchen sie verbraucht wurden, gruppiert werden. Mit anderen Worten, jeder Betrieb hat im Materialienverbrauchsbuch ein Konto mit den vorgedruckten Bezeichnungen der Materialien, auf welches jeder von ihm ausgestellte Materialausgabeschein eingetragen wird. Die in dieses Buch verzeichneten Mengen werden später in der Kalkulation zu den festgesetzten Selbstkostenpreisen bewertet.

In sehr großen Fabriken endlich werden täglich Auszüge aus den Eintragungen in das Materialienverbrauchsbuch gemacht und diese sogenannten Materialienverbrauchszettel den technischen Leitern der einzelnen Betriebe zur Begutachtung übermittelt. Diese Einrichtung hat den Vorteil, daß die Betriebsleiter Tag für Tag über die in ihrer Abteilung verbrauchten Materialien genau informiert werden und daß die Materialienverwaltung indirekt dazu angehalten wird, ihre sämtlichen Bücher fortlaufend à jour zu halten.

b) Für die Spezialkalkulation werden die verbrauchten

Rohstoffe und Materialien nach den einzelnen Fabrikaten oder Kommissionsnummern verteilt.

Als Grundlagen für diese Repartition dienen dem Kalkulationsbureau:

1. die Angaben über verbrauchte Materialien auf den Kommissionszetteln;

2. die nach den Kommissionsnummern gruppierten Materialausgabescheine.

XVII. Die Löhne.

§ 85. Man unterscheidet in Bezug auf die Arbeitslöhne:

1. Die effektiven Löhne, d. h. alles, was der Arbeiter an Zeitlohn, Akkordlohn, Prämien für Überstunden usw. tatsächlich verdient hat — nicht was ihm ausbezahlt wird —, ohne Berücksichtigung der Abzüge am Lohn für Versicherungsbeiträge, Strafen, Rückerstattung empfangener Lohnvorschüsse, Miete von Arbeiterwohnungen usw.

2. Die auszuzahlenden Löhne, welche um den Betrag der eben erwähnten Lohnabzüge geringer sind als die effektiven Löhne: es ist der Lohnbetrag, den der Arbeiter an der Kasse zu erheben berechtigt ist.

3. Die ausbezahlten Löhne, d. h. was dem Arbeiter bar ausbezahlt wird. Der Unterschied zwischen dem auszuzahlenden und dem ausbezahlten Lohn heißt Lohnreserve: es ist der vom Arbeiter verdiente, aber noch nicht erhobene Lohn.

Die effektiven Löhne eines Fabrikbetriebes setzen sich mit Rücksicht auf ihren Ursprung aus folgenden Arbeitslöhnen zusammen:

1. Die Löhne der Hauptbetriebe, welche den Fabrikationskonten belastet werden.

2. Die Löhne der Hilfsbetriebe, welche den Konten der Hilfsbetriebe belastet werden.

3. Die Löhne der Rohstoff- und Materialienverwaltung, für welche die Konten der Rohstoffe und der Materialien debitiert werden. Diese Löhne bilden, ebenso wie etwaige Reparaturen an den Magazingebäuden, einen Bestandteil der Selbst-

kosten der Rohstoffe und der Materialien. Da es jedoch nicht möglich ist, den Anteil einer jeden Gattung von Rohstoffen und Materialien an diesen Kosten zu bestimmen, so werden dieselben indirekt durch einen prozentualen Zuschlag auf die Bezugskosten der Rohstoffe und Materialien — Einkaufspreis, Fracht, Zoll usw. —, d. h. meistens durch die Aufrundung der Selbstkostenpreise der Rohstoffe und der Materialien verrechnet.

4. Die Löhne, welche durch den Absatz entstehen und auf das Verkaufskostenkonto gehören.

5. Alle die übrigen Löhne, welche man oft als „unproduktive Löhne" bezeichnet, weil sie durch die allgemeine Betriebsverwaltung verursacht werden; sie gehören auf das Allgemeine Unkosten-Konto.

§ 86. Die Gesamtheit der vom Lohnbureau ermittelten effektiven Löhne wird unter die Betriebskonten nach den Anteilen, die sie zu tragen haben, repartiert. Die Betriebskonten werden für ihre respektiven Anteile belastet und das Lohnkonto dafür kreditiert. Sobald die Löhne bezahlt werden, wird das Lohnkonto zu gunsten der Kasse für die ausbezahlten Löhne, sowie auch für die verschiedenen Abzüge an den effektiven Löhnen belastet.

Das Lohnkonto ist buchhalterisch als ein Kreditorenkonto aufzufassen: die erste Buchung ist die Einstellung der geschuldeten Arbeitslöhne ins Haben, die zweite die Begleichung dieser Schuld durch einen Sollposten.

Aus dem richtig geführten Lohnkonto ersieht man:

1. die Höhe der effektiven, der auszuzahlenden und der ausbezahlten Löhne und der Lohnreserve (Sollseite);

2. die Verrechnung, d. h. die Repartition der effektiven Löhne unter die einzelnen Betriebskonten zum Zwecke der Gesamtkalkulation der Selbstkosten (Habenseite).

(Siehe das Schema des Lohnkontos S. 113).

Nach Einstellung der Lohnreserve auf die Sollseite gleicht sich das Lohnkonto am Ende der Entlohnungsperiode — 8 oder 14 Tage — aus.

§ 87. In größeren Fabriken besteht ein besonderes Lohnbureau, das sich organisatorisch entweder an die Kasse oder an das Kalkulationsbureau anschließt.

Lohnkonto.

Soll		Haben	
Effektive Löhne		per **Fabrikationskonto A**	Repartition der effektiven Löhne
		per „ **B**	
		per **Hilfsbetriebskonto A**	
		per „ **B**	
		per **Materialienkonto**	
		per **Neubautenkonto**	
		per **Verkaufskostenkonto**	
		per **Allgemeine Unkosten-Konto**	
Ausstehende Löhne	an **Krankenkassakonto**, für die Krankenkassabeiträge		
	an **Arbeiterunterstützungsfondskonto**, für die Strafen		
	an **Lohnvorschüssekonto**, Abzüge für die Lohnvorschüsse		
	an **Arbeiterwohnungenerträgniskonto**, Mieten der Arbeiterwohnungen		
	an **Materialienkonto**, für die an die Arbeiter gelieferten Materialien		
Lohnabzüge			
Ausbezahlte Löhne	an **Kassakonto**, ausbezahlte Löhne		
	an **Lohnreservekonto**, Saldo des Lohnkontos		

Dieses Bureau hat folgende Arbeiten auszuführen:

1. Die Arbeitszeiten der Arbeiter zu kontrollieren und aufzuzeichnen. Hierzu dienen die verschiedenen im Abschnitt VII beschriebenen Einrichtungen.

2. Die mit den Arbeitern vereinbarten Lohnsätze, insbesondere die Akkordsätze genau zu verzeichnen.

3. Auf Grund dieser Aufzeichnungen periodisch für jeden einzelnen Arbeiter eine Lohnanweisung auszustellen, aus welcher der effektive Lohn, die Abzüge und der auszuzahlende Lohn ersichtlich ist.

4. Die Lohnanweisung jedes Arbeiters und die Mitteilungen der Kasse über die ausbezahlten Löhne, die den Arbeitern gewährten Lohnvorschüsse und die von den Arbeitern geschuldeten Beträge für die Miete von Arbeiterwohnungen und für bezogene Materialien, wie Petroleum, Kohlen usw., in ein Lohnbuch einzutragen, aus welchem die gesamten effektiven, auszuzahlenden und ausbezahlten Löhne, sowie die Summe der verschiedenen Lohnabzüge ersichtlich wird.

5. Für die Zwecke der Buchhaltung und der Gesamtkalkulation eine genaue Verteilung der sämtlichen effektiven Löhne unter die einzelnen Betriebe vorzunehmen.

6. Falls eine Spezialkalkulation erfolgen soll, der Kalkulation den auf jede Kommissionsnummer entfallenden Lohnbetrag anzugeben.

§ 88. Die Art und Weise, wie das Lohnbureau die Löhne der Arbeiter ermittelt, ist verschieden, je nachdem diese im Zeit- oder im Akkordlohn beschäftigt werden.

Am leichtesten ist die Lohnabrechnung für die im Zeitlohn tätigen Arbeiter, indem das Lohnbureau durch die Kontrolle der Arbeitszeit der Arbeiter nach irgend einem System[1]) die Arbeitszeit leicht feststellen und auf Grund derselben die Lohnsumme berechnen kann.

Zur Kontrolle und Ergänzung der durch den Portier, durch die Meister, durch Kontrollmarken, Kontrolluhren oder sonstwie festgestellten Arbeitszeiten verlangen die Fabriken manchmal noch eigene Angaben der Arbeiter über ihre Arbeitszeit

[1]) Vgl. §§ 44 und 45.

und ihre Leistungen, indem sie jedem Arbeiter zu Beginn der Lohnperiode das Formular einer Lohnrechnung übergeben, die der Arbeiter täglich ausfüllen und am Ende der Lohnperiode, die gewöhnlich zwei Wochen umfaßt, an das Lohnbureau abgeben soll, nachdem der Meister die Richtigkeit der Angaben durch seine Unterschrift bescheinigt hat.

Hier das Muster einer Lohnrechnung für einen Arbeiter im Zeitlohn.

Lohnrechnung.

Kontrollnummer des Arbeiters: *118.*
Namen des Arbeiters: *Karl Reinhardt.*
Lohnperiode: *1. bis 8. Juli.*
Abteilung: *Hochöfen.*

Datum	Bezeichnung der ausgeführten Arbeiten	Stundenzahl	Überstunden	Lohnsatz	Prämie	Summe	Bemerkungen
2. Juli	*Bedienung der Gasgebläsemaschine Nr. 3*	*10*					
3. „		*10*					
4. „		*10*	*4*				
5. „		*10*					
6. „		*10*					
7. „		*10*					
		60	*4*	— *55*	*1* —	*37* —	

Unterschrift des Arbeiters .....

„ „ Meisters .....

§ 89. Solche Lohnrechnungen für die im Zeitlohn tätigen Arbeiter sind in den Fabriken, wo eine zuverlässige Kontrolle der Arbeitszeiten, insbesondere durch die Kontrolluhren, besteht, mehr oder minder überflüssig, dagegen sind solche Lohnrechnungen neben der bereits bestehenden Kontrolle der Ar-

beitszeit für die Akkordarbeiter nicht zu entbehren. Diese von den Akkordarbeitern selbst ausgefüllten Lohnrechnungen heißen Akkordscheine. Sie werden bei der Übernahme einer Akkordarbeit vom Lohnbureau in zwei Exemplaren ausgestellt, von denen das erste dem Arbeiter übergeben wird, und auf welches er täglich die erforderlichen Eintragungen zu machen hat, und das zweite im Lohnbureau verbleibt. Beide Akkordscheine enthalten die Bedingungen des Akkordvertrags, insbesondere Gegenstand und Preis der Akkordarbeit.

Siehe S. 117 das Muster eines Akkordscheines einer Werkzeugfabrik.

Die Akkordscheine werden am besten an einer kleinen Tafel in der Nähe des Arbeitsplatzes der einzelnen Arbeiter angebracht, damit diese die Eintragungen bequem vornehmen können. Die sichtbaren und fortlaufend nachgetragenen Akkordscheine erleichtern außerdem die Kontrolle durch die Betriebsbeamten auf ihren Rundgängen in den Werkstätten.

Sobald die Akkordarbeit beendigt und angenommen ist, liefert der Arbeiter den vom Meister richtig befundenen Akkordschein an das Lohnbureau ab.

Diese Akkordscheine dienen nun als Grundlage:

1. für die Zahlung des Akkordlohnes. So lange eine Akkordarbeit nicht beendigt ist, wird der Akkordbetrag dem Arbeiter nicht ausbezahlt; doch gewährt man ihm an den Löhnungstagen einen Vorschuss in der Höhe des Lohnbetrags, den er im Zeitlohn verdient hätte. Diese Abschlagszahlungen werden auf den Akkordschein vermerkt und vom Akkordpreis in Abzug gebracht. Der verbleibende Rest, der sog. Akkordüberschuss, wird dem Arbeiter am nächsten Löhnungstag ausbezahlt;

2. für die Spezialkalkulation;

3. für die Festsetzung der Akkordtabellen. Die Akkordscheine, aus denen sowohl die Dauer der Arbeitszeit als auch der erhaltene Lohn ersichtlich ist, lassen den Nutzen des vereinbarten Akkords für die Fabrik und für die Arbeiter oder aber die Notwendigkeit einer Erhöhung oder einer Herabsetzung der bisherigen Sätze deutlich erkennen. Wenn z. B.

(Vorderseite. Originalgröße.)

Akkordschein für *Wolf* **Abtlg.** *Werkzeugbau* **Operation** *Fräsen*

Ordre	Best. Nr.	Material	Zeichn. Nr.	Datum	Akkord-Preis einzeln	Akkord-Preis zusammen
1234	*4832*	*Werkzeugstahl*	*983*	*23. Aug. 1907*		
100 Abstechstählen					*15 ₰*	*15 —*

Vorschüsse

Dat.	Unterschrift des Meisters	Der Akkordpreis ist genehmigt von	Die Arbeit ist geprüft und für richtig befunden von	Dat.	M.	Pf.
26. Aug.	*Kraus*	*Lohnbureau*	*Revisor*			

(Rückseite. Originalgröße.)

Stunden-Angabe.

Datum	Stunden	Datum	Stunden	Datum	Stunden
23. Aug.	*5*				
24. „	*9*				
25. „	*8*				
26. „	*8 1/2*				
	30 1/2				

ein Arbeiter in 20 Stunden eine Arbeit geleistet hat, für die er im Akkord ℳ 22.— erhält, so ist es klar, daß der Akkordpreis nicht richtig angesetzt war.

So ergeben sich aus der fortgesetzten Prüfung und Vergleichung der Akkordscheine im Kalkulationsbureau nach und nach Akkordsätze, mit denen beide Kontrahenten zufrieden sein können. Der Fabrikant soll sich vor allem davor hüten, bei den Arbeitern in den Ruf eines „Lohndrückers" zu kommen und Herabsetzungen der Akkordsätze nur dann vornehmen, wenn größere Akkordüberschüsse dauernd und nicht nur bei einem einzigen, vielleicht ganz besonders veranlagten Arbeiter, sondern bei allen mit derselben Tätigkeit betrauten Arbeitern vorkommen; denn sonst wird jedes Streben der Arbeiter nach einer möglichst intensiven Ausnutzung der ihnen zur Verfügung gestellten Hilfsmittel bald aufhören.

§ 90. Das Lohnbuch.

Die aus den verschiedenen Quellen — Torkontrolle, Kontrollmarken und -Uhren, Arbeiterkontrollbücher, Lohnrechnungen, Akkordscheine — erhaltenen Berichte über die Dauer der Arbeitszeit, die Arbeitsleistungen und die verdienten Löhne werden vom Lohnbureau untereinander verglichen und nach Richtigbefund in das Lohnbuch eingetragen. (Siehe S. 120 und 121.)

Das Lohnbuch, welches in größeren Fabriken in mehrere Lohnbücher — ein Lohnbuch für jeden Betrieb — zerfällt, ist das wichtigste Buch der Lohnverwaltung. In diesem Buch werden alle Aufzeichnungen des Lohnbureaus zusammengefaßt; es bildet daher die Grundlage für die Verbuchungen auf das Lohnkonto. Das Buch zerfällt, wie aus dem Schema ersichtlich wird, in drei Teile:

1. In den Spalten 1 bis 10 findet die detaillierte Berechnung des effektiven Lohnes eines jeden Arbeiters statt; derselbe ergibt sich aus der Addition der Spalten 4 bis 9.

2. In den Spalten 11 bis 18 erfolgt die Verrechnung der effektiven Löhne. Spalte 10 = Summe der Spalten 11 bis 18.

Die Addition der Spalten 11 bis 18 gibt Anlass zu der Buchung:

Kontrollnummern der Arbeiter	Namen der Arbeiter	Entlohnungsperiode vom *1.* bis *8. Juli*														Summe der		Lohnsatz für die		Akkordsatz	Prämien
		So.		M.		Di.		M.		Do.		F.		Sa.		Stunden	Überstunden	Stunden	Überstunden		
118	***Reinhard, Karl***			*10*		*10*		*10*	*4*	*10*		*10*		*10*		*60*	*4*	—	*55*	*1*	—
119	***Gruber, Anton***			*9*		*9*		*9*	*2*	*8*		*9*		*9*		*53*	*2*	—	*50*	*1*	—
		a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b						
1	2	3														4	5	6	7	8	9

a für die gewöhnlichen Arbeitsstunden.
b für die Überstunden.

ıch.

Fabrikationskonto B	Hilfsbetriebskonto A	Hilfsbetriebskonto B	Materialienkonto	Allgem. Unkosten-Konto	Neubautenkonto	Verkaufskostenkonto	Abzüge für						Summe der Abzüge	Auszuzahlende Löhne	Ausbezahlte Löhne	Lohnreserve
							Krankenkasse	Inval.- und Alters.-Vers.	Strafen	Vorschüsse	Materialien	Miete				
							– 50	– 40			– 70		1 60	35 40	35 40	
							– 40	– 32				3 –	3 72	24 78	24 78	
12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28

Folgende:

Fabrikationskonto A (Spalte 11)
„ B („ 12)
Hilfsbetriebskonto A („ 13)
usw.
an Lohnkonto (Spalte 10)[1]).

3. In die Spalten 19 bis 24 werden die Lohnabzüge eingetragen und in der Spalte 25 summiert.

Aus der Addition dieser Spalten ergibt sich die Buchung:
Lohnkonto (Spalte 25)[2]) an folgende:
an Krankenkassakonto (Spalte 19)
an Invaliden- und Altersversicherung (Spalte 20)
an Arbeiterunterstützungsfondskonto („ 21)
an Lohnvorschüssekonto (Spalte 22)
an Materialienkonto (Spalte 23)
an Arbeiterwohnungenerträgniskonto (Spalte 24).

Nach Eintragung dieser beiden Buchungen auf das Lohnkonto gibt der Habensaldo dieses Kontos den Betrag der auszuzahlenden Löhne an. Dieser Betrag muß sich mit der Summe der Spalte 26 des Lohnbuches decken:

Spalte 10 — Spalte 25 = Spalte 26.

§ 91. Auf Grund der bisherigen Eintragungen in das Lohnbuch (in die Spalten 1 bis 26) stellt das Lohnbureau nunmehr die Lohnanweisungen aus, welche den Arbeitern spätestens einen Tag vor dem Lohnauszahlungstag übergeben werden, damit dieselben Zeit haben, sie zu prüfen und etwaige Reklamationen im Lohnbureau vorzubringen, bevor sie an der Kasse erscheinen.

Die Lohnanweisung ist perforiert; wenn der Arbeiter seinen Lohn ausbezahlt bekommt, trennt er den Coupon ab, unterschreibt ihn und übergibt ihn dem Kassierer als Quittung.

Ein anderes System besteht darin, daß die Fabrik keine besonderen Lohnanweisungen ausstellt, sondern diese Lohnanweisung auf die Rückseite der Arbeitszeitkontrollkarten[3])

---

[1]) Vgl. die Habenseite des Lohnkontos auf S. 113.
[2]) „ „ Sollseite „ „ „ S. 113.
[3]) Vgl. S. 53.

vermerkt. Die vom Arbeiter unterschriebene Karte dient als Quittung.

Lohnanweisung Nr. 118.

Entlohnungsperiode vom *1.* bis *8. Juli.*
Namen des Arbeiters: *Reinhard, Karl.*
Kontrollnummer des Arbeiters: *118.*
Datum und Stunde der Auszahlung des Lohnes: *Dienstag 7 Uhr.*

60	Arbeitsstunden à	—	*55*	*33*	—		
4	Überstunden à	*1*	—	*4*	—		
	Akkordlohn . .	—	—	—	—		
	Prämie	—	—	—	—		
	Reisevergütung .	—	—	—	—		
	Summe . .					*37*	—
	Abzüge für:						
	Krankenkasse			—	*50*		
	Invaliden- u. Alters-Vers. .			—	*40*		
	Strafen			—	—		
	Miete			—	—		
	Vorschuß			—	—		
	Materialien			—	*70*		
	Summe . .					*1*	*60*
	Bleibt an der Kasse zu erheben					*35*	*40*

Coupon
(als Quittung abzutrennen)

Lohnzettel Nr. *118.*

Den Betrag von

M. 35.40

empfangen.

Duisburg, den .....

Unterschrift:

.....

Fabriken, welche vorzugsweise Akkordarbeiter haben, zahlen diesen wöchentlich einen auf einen vollen Markbetrag abgerundeten und nach dem Stundenlohn berechneten Vorschuß und nehmen die genaue Berechnung und die Auszahlung des überschüssigen Akkordlohnes erst in der letzten Monatswoche vor.

Siehe nächste Seite das Muster einer solchen Abrechnung. Die Pfennige werden nicht ausbezahlt, sondern auf die nächste Lohnrechnung vorgetragen.

Die Lohnzahlung findet vielfach in der Weise statt, daß jeder Arbeiter eine Tüte erhält, die den Lohnbetrag enthält. Die Tüte trägt auf der Vorderseite den Vermerk: Sofort bei Empfang nachzählen. Spätere Reklamationen werden nicht berücksichtigt.

Lohn-Quittungs-Karte

für *Schneider* Abteilung: *Werkzeugbau*

für die Zeit

vom *4. Februar bis 2. März 1907.*

Datum	Vorschuß		Quittung
vom *4.* bis *9.*	*46*	—	*Schneider*
vom *11.* bis *16.*	*45*	—	*Schneider*
vom *18.* bis *23.*	*48*	—	*Schneider*
vom *25.* bis *2.*			
Sa. M.	*139*	—	

Diese Lohn-Quittungs-Karte ist nach jeder Zahlung dem zahlenden Beamten auszuhändigen.

Lohnabrechnung.

Übertragene Pfennige aus letztem Monat	M.	*—.30*
Verdienst für ..... Stunden à —— Pf.	M.	.....
Verdienst für Akkordarbeit	M.	*189.13*
ab für Vorschuß	M.	*139.—*
„ „ Werkzeug	M.	.....
„ „ Tee	M.	*3.—*
„ „ Strafen	M.	.....
„ „ Krankenkasse . .	M.	*2.—*
„ „ Inval.- u. Alt.-Vers.	M.	*—.72*
„ „	M.	
Sa. Abzüge	M.	*144.72*
verbleiben	M.	*44.71*
Hiervon gelangen zur Auszahlung . .	M.	*44.—*
Auf neue Rechnung werden übertragen	M.	*—.71*

Laut obiger Lohnabrechnung, deren Richtigkeit ich anerkenne, empfing ich von Ludw. Loewe & Co. Aktiengesellschaft M. *44.—* als Restbetrag für die Zeit vom *4./2.* bis *2./3.* 1907.

BERLIN, den *4. März 1907.*

Schneider.

(Originalgröße.)

In Fabriken mit großer Arbeiterzahl und verschiedenen Fabrikationsabteilungen vermeidet man das Zusammendrängen der Abrechnungsarbeiten auf einzelne Tage dadurch, daß man das Ende der Lohnperioden und die Zahltage für die einzelnen Abteilungen über die ganze Woche verteilt.

Auf Grund der von den Arbeitern erhaltenen Quittungen bucht der Kassierer in das Kassajournal:

Lohnkonto an Kassakonto:

Ausbezahlte Löhne laut Quittungen Nr.....,

und es erfolgen die Eintragungen in die Spalte 27 des Lohnbuches.

Sind alle Löhne ausbezahlt worden, dann muß sich das Lohnkonto nach diesen Buchungen ausgleichen; desgleichen die Spalten 26 und 27 des Lohnbuches. Meistens ist dies nicht der Fall; die von den Arbeitern nicht erhobenen Löhne bilden die Lohnreserve, welche in die Spalte 28 des Lohnbuches vermerkt wird; zugleich weist das Lohnkonto einen Habensaldo in derselben Höhe wie die Summe der Spalte 28 des Lohnbuches auf.

Soll das Lohnkonto nach jeder Entlohnungsperiode ausgeglichen werden, dann bucht man:

Lohnkonto an Lohnreservekonto

Habensaldo des Lohnkontos .....,

und bei der nachträglichen Auszahlung dieser Löhne:

Lohnreservekonto an Kassakonto.

§ 92. Die Verrechnung der Löhne.

Für die Kalkulation kommen ausschließlich die effektiven Löhne in Betracht; die auszuzahlenden und die ausbezahlten Löhne sind nur für die Lohnverwaltung und für die Kasse von Interesse. Die Kalkulation bedarf aber außer der Angabe der effektiven Löhne auch noch der Kenntnis der für den Lohn erhaltenen Arbeitsleistung, oder mit anderen Worten, sie muß für die Gesamtkalkulation wissen, in welchem Betrieb, und für die Spezialkalkulation, durch welches Fabrikat die Lohnkosten verursacht wurden. Deshalb muß die Art der Arbeitsleistung im Arbeiterkontrollbuch des Meisters, resp. in der Lohnrechnung des Zeitlohnarbeiters und im Akkordschein

des Akkordarbeiters angegeben werden. Wie die diesbezüglichen Vermerke zu erfolgen haben, bestimmt die Art der Kalkulation, welche bezweckt wird.

a) Für die Gesamtkalkulation findet die Verrechnung der effektiven Löhne nach Konten statt; es bedarf daher in diesem Falle lediglich der Angabe des Betriebs, in welchem der Arbeiter beschäftigt war, und es wird das diesem Betrieb entsprechende Konto für den Lohn dieses Arbeiters debitiert. Dies geschieht, wie wir gesehen haben, durch die Einstellung des Lohnbetrages in die entsprechende Spalte des Lohnbuches (Spalte 11 bis 18). War der Arbeiter während der Lohnperiode abwechselnd in mehreren Betrieben beschäftigt, dann muß vorerst eine Verteilung seines effektiven Lohnes nach Maßgabe der Zeit stattfinden, während welcher derselbe in den einzelnen Betrieben tätig war.

b) Die Spezialkalkulation erfordert die Verrechnung der effektiven Löhne nach Fabrikaten resp. Kommissionsnummern, was größeren Schwierigkeiten begegnet. Die Angaben hierzu entnimmt man:

aa) den Kommissionszetteln, indem die auf die Ausführung der Arbeit verwandte Zeit vom Meister oder vom Arbeiter selbst auf die Rückseite des Zettels eingetragen wird, und

bb) den Lohnrechnungen und den Akkordscheinen.

XVIII. Die allgemeinen Unkosten.

§ 93. Man versteht unter allgemeinen Unkosten diejenigen Kosten, welche durch den Fabrikbetrieb in seiner Gesamtheit verursacht werden.

Die Wichtigkeit der Rechnungsführung über die allgemeinen Unkosten im Fabrikbetrieb ergibt sich aus der Erwägung, daß diese Kosten einen starken Bruchteil der Gestehungskosten der Fabrikate ausmachen; in manchen Fabriken beträgt der Zuschlag für die allgemeinen Unkosten auf die Kosten des Rohstoffverbrauchs und die Löhne über 100 %.

Die Höhe der allgemeinen Unkosten steht, im Gegensatz zur Höhe der übrigen Fabrikationskosten, in keinem direkten

Verhältnis zur Ausdehnung der Produktion. Es sind vielfach Kosten, die ohne Rücksicht auf den Umfang der Produktion eine ziemlich gleichbleibende Höhe erreichen. Die Verminderung der allgemeinen Unkosten wird besonders in Zeiten wirtschaftlicher Depression, wo die Selbstkosten, um die Konkurrenzfähigkeit zu erhalten, unbedingt reduziert werden müssen, zu einer Lebensfrage; denn sobald die Produktion wegen der Verringerung des Absatzes eingeschränkt werden muß, nehmen die allgemeinen Unkosten nicht im gleichen Verhältnis ab wie die Produktion; sie haben vielmehr die Tendenz, eine ziemlich konstante Höhe zu behaupten und bewirken dadurch eine verhältnismäßig stärkere Belastung der Selbstkosten der Fabrikate gerade in dem Zeitpunkt, wo eine Entlastung unbedingt erfordert wäre. Die Kontrolle der allgemeinen Unkosten wird durch eine zweckmäßige Gruppierung derselben sehr erleichtert.

§ 94. Die Einteilung der allgemeinen Unkosten hat nach der Art und Weise zu geschehen, wie sie in die Kalkulation der Selbstkosten einbezogen werden. Es gibt nämlich Unkosten, welche die Fabrikation betreffen und daher in der Kalkulation der Selbstkosten der *erzeugten* Fabrikate zu berücksichtigen sind, während andere durch den Absatz entstehen und daher die Verkaufskalkulation der *abgesetzten* Fabrikate betreffen. Daraus ergibt sich folgende Einteilung der allgemeinen Unkosten:

a) Die allgemeinen Unkosten im eigentlichen Sinne, d. h. sämtliche Unkosten, welche die Produktion betreffen.

b) Die Verkaufskosten oder Absatzkosten, die wir später besprechen werden[1]) und hier zunächst außer Betracht lassen.

Folgendes Beispiel soll die Bedeutung und die Richtigkeit dieser Einteilung der allgemeinen Unkosten zeigen.

Bei einer Produktion von 50000 Tonnen Roheisen betrugen die gesamten allgemeinen Unkosten eines Hochofenwerkes 500000, wovon 400000 Fabrikationskosten, d. h. allgemeine Unkosten im eigentlichen Sinne, und 100000 Verkaufskosten; abgesetzt wurden in dieser Periode 40000 Tonnen Roheisen.

[1]) Siehe §§ 129 und 130.

Die allgemeinen Unkosten im eigentlichen Sinne betragen also pro Tonne Roheisen 400000 : 50000 = 8.—
und die Verkaufskosten 100000 : 40000 = 2.50
Die Belastung pro Tonne abgesetzten Roheisens für die allgemeinen Unkosten beträgt also **10.50.**

Unterscheidet man dagegen nicht zwischen den allgemeinen Unkosten im eigentlichen Sinne, d. h. den Produktionsunkosten und den Verkaufskosten, dann beträgt der Anteil einer Tonne Roheisen an den allgemeinen Unkosten

500000 : 50000 = **10.—**
oder 500000 : 40000 = **12,50**

je nachdem man dieselben unter die erzeugte oder unter die verkaufte Menge verrechnet.

§ 95. Es ist unmöglich, eine erschöpfende Aufzählung sämtlicher Fabrikationsunkosten, welche im Fabrikbetrieb vorkommen können, zu geben. Hier eine knappe Übersicht dieser Unkosten.

Allgemeine Unkosten (Fabrikationsunkosten).

1. Unkosten der kaufmännischen Abteilung:

Bureaukosten, Gehälter und sonstige Bezüge der kaufmännischen Beamten, Porti, Zinsen, Bankspesen, Unterhaltungs- und Reparaturkosten der Verwaltungsgebäude; dagegen nicht die Verkaufsprovisionen, die Reklame- und die übrigen Verkaufskosten.

2. Unkosten der technischen Abteilung:

Bureaukosten, Gehälter und sonstige Bezüge der Beamten der technischen Abteilung, die sogenannten „unproduktiven Löhne", die Kosten der Wohlfahrtseinrichtungen, die Beiträge der Fabrik an die Arbeiterversicherungskassen, die Ausgaben für die Feuersicherheit der gesamten Fabrik usw.

3. Diverse Unkosten, wie Steuern, Patentgebühren, Prozesskosten und die Reisekosten, soweit sie nicht den Absatz betreffen.

Wir haben auch die Reparaturkosten zu den allgemeinen Unkosten gerechnet. Dies bedarf jedoch einer Einschränkung. Reparaturen sind alle Aufwendungen, um die

Betriebstüchtigkeit einer Anlage zu erhalten, bezw. zu erhöhen. Man unterscheidet daher mit Rücksicht auf die Verrechnung der Reparaturkosten zwei Arten von Reparaturen:

1. Die Reparaturen, welche eine Erweiterung resp. eine Ergänzung der Anlage darstellen und daher keinen bloßen Wertersatz, sondern eine Werterhöhung bedeuten. Diese uneigentlichen Reparaturkosten sind keine allgemeinen Unkosten; sie gehören vielmehr auf das Anlage- resp. Neubautenkonto.

2. Die Reparaturen, welche nur einen Wertersatz für entstandene Defekte an den Anlagen bezwecken. Diese Kosten sind dem Betriebskonto derjenigen Anlage zu belasten, welche die Reparaturen verursacht hat, d. h., wenn kein besonderes Betriebskonto für diese Anlage besteht, dem Allgemeine Unkosten-Konto; so z. B. die Reparaturen an den Verwaltungsgebäuden.

§ 96. In der Buchhaltung können sämtliche allgemeinen Unkosten auf ein einziges Allgemeine Unkosten-Konto gebucht werden; doch empfiehlt es sich, die Posten dieses Kontos tabellenförmig zu gruppieren, um ein richtiges Bild von der Höhe der verschiedenen Unkostenarten zu erlangen. Dieses kann entweder durch die tabellenförmige Einrichtung des Allgemeine Unkosten-Kontos oder in einem besonderen Hilfsbuch, dem Unkostenbuch, geschehen. „Denn in dieser Zerlegung findet man häufig die besten Anhaltspunkte zur Beurteilung des Betriebs, oft geradezu die Ursachen des schlechten Jahresergebnisses. Leider ist in gar vielen Geschäften das Unkostenkonto der große ‚Kehrichtwagen', in welchen der Buchhalter alles mögliche hineinwirft, ohne diese Posten sachgemäß zu zerlegen. Für den sorgfältigen Buchhalter ist das Allgemeine Unkosten-Konto eine Fundgrube, freilich nicht eine solche für gute Werte, wohl aber für allerei Sünden und Verstöße gegen einen guten Betrieb." [1])

[1]) Schär, Der Kaufmann in der Brauerei, S. 22.

XIX. Die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Kalkulation.

§ 97. Die Verrechnung der allgemeinen Unkosten geschieht:

a) in der Kalkulation nach Fabrikaten, indem der Anteil jedes einzelnen Erzeugnisses an den allgemeinen Unkosten bestimmt wird;

b) in der Buchhaltung nach Betrieben.

Die Fabrikbuchhaltung faßt die allgemeinen Unkosten als einen Bestandteil der Kosten der Fabrikation, d. h. der Gestehungskosten der Fabrikate, und nicht als eigentliche Unkosten, d. h. als Verluste auf. Während die kaufmännische Buchhaltung das Allgemeine Unkosten-Konto durch den Übertrag auf Gewinn- und Verlustkonto saldiert, wird dieses Konto in der Fabrikbuchhaltung durch eine Verteilung unter die Betriebskonten ausgeglichen.

Wir besprechen zunächst die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Kalkulation.

Die rationelle Verteilung der allgemeinen Unkosten unter die verschiedenen Fabrikate resp. Fabrikationsprozesse, die sogenannte Unkostenverrechnung in der Kalkulation, ist ein schon oft erörtertes Problem, dessen Lösung insofern große Schwierigkeiten bietet, als eine absolut genaue Bestimmung des Unkostenanteils, der auf ein bestimmtes Fabrikat entfällt, im Gegensatz zu der Bestimmung der Lohn- und Materialkosten, ein Ding der Unmöglichkeit ist.

Da es nicht möglich ist, den genauen Anteil eines jeden Fabrikats an den allgemeinen Unkosten direkt zu bestimmen, so findet die Belastung eines jeden Fabrikats für seinen Anteil an den allgemeinen Unkosten indirekt, durch einen prozentuellen Zuschlag auf einen in seiner Höhe bekannten, anderen Bestandteil der Selbstkosten desselben statt. Diese indirekte Verrechnung der allgemeinen Unkosten schließt natürlich eine absolute Genauigkeit in der Repartition aus.

Das Moment der Ungenauigkeit, welches durch diese indirekte Verteilung der allgemeinen Unkosten in die Kalkulation getragen wird, kann auf zwei Wegen möglichst eingeschränkt werden:

1. Dadurch daß der Fabrikant für die indirekte Verteilung der Unkosten ein Verfahren wählt, das dem Ideal der absoluten Genauigkeit möglichst nahe kommt.

2. Dadurch daß der Fabrikant den Umfang der allgemeinen Unkosten nach Möglichkeit einschränkt, indem er die Unkosten, wenn angängig, statt auf das Allgemeine Unkosten-Konto, auf das Konto eines Hilfsbetriebs verbucht. Die Hilfsbetriebe entstehen in der Weise, daß die Kosten gewisser Leistungen, die allen oder mehreren Teilen der Fabrik zugute kommen, statt als allgemeine Unkosten betrachtet zu werden, zu einer Einheit, einem Hilfsbetrieb zusammengefaßt werden, dessen Kosten genau nach Maßgabe der Inanspruchnahme direkt unter die Fabrikate resp. Fabrikationsprozesse verteilt werden. Die Kosten für Beleuchtung und Wasserleitung werden in den meisten Fabriken auf das Allgemeine Unkosten-Konto gebucht und in Bausch und Bogen nachher mit allen anderen Unkosten nach den Arbeitslöhnen oder einem sonstigen Maßstab verteilt. Richtiger ist es, wenn die Beleuchtungsanlage und die Wasserleitung als Hilfsbetriebe betrachtet und auf einem besonderen Konto dargestellt werden, dessen Kosten genau nach dem Licht- und Wasserverbrauch der einzelnen Betriebe verteilt werden.

§ 98. Wir haben nunmehr die Frage zu untersuchen, auf welches bekannte Element der Gestehungskosten der Zuschlag für die allgemeinen Unkosten erfolgen soll. Es leuchtet sofort ein, daß die Wahl dieser Größe, die man als Verrechnungsbasis bezeichnet, nicht gleichgültig ist. Beispiel:

Die allgemeinen Unkosten einer Fabrik betragen 100000; die Fabrik erzeugt ein Fabrikat A, dessen Fabrikationskosten betragen:

an Rohstoffen und Materialien	200000
an Löhnen	500000

und ein Fabrikat B, dessen Fabrikations-Kosten betragen:

an Rohstoffen und Materialien	50000
an Löhnen	300000

a) Werden die Rohstoff- und die Materialienkosten

als Verrechnungsbasis gewählt, so beträgt der prozentuelle Zuschlag für die allgemeinen Unkosten

$$\frac{100000 \times 100}{250000} = 40\,\%$$

und es entfallen

auf das Fabrikat A	40 %	von	200000 =	80000
auf das Fabrikat B	40 %	von	50000 =	20000
			zusammen	100000

b) Werden hingegen die Lohnkosten als Verrechnungsbasis gewählt, so beträgt der prozentuelle Zuschlag für die allgemeinen Unkosten

$$\frac{100000 \times 100}{800000} = 12\,{}^1/_2\,\%$$

und es entfallen

auf das Fabrikat A	$12\,{}^1/_2$ %	von	500000 =	62500
auf das Fabrikat B	$12\,{}^1/_2$ %	von	300000 =	37500
			zusammen	100000

Es ist nicht möglich, eine Verteilungsbasis für die Verrechnung der allgemeinen Unkosten zu bestimmen, welche überall anwendbar ist. Es gibt keine solche allgemein gültige Verteilungsbasis und zwar aus dem Grunde, weil die Höhe der allgemeinen Unkosten in den einzelnen Fabrikationen bald von der Zeit, bald von den Arbeitslöhnen, bald von der Menge der erzeugten Fabrikate und bald von der Menge der verbrauchten Rohstoffe vorzugsweise abhängig ist. Die für einen Fabrikbetrieb geeignete Verteilungsbasis der allgemeinen Unkosten muß daher von Fall zu Fall bestimmt werden, und man wird, je nachdem die eine oder die andere Art von allgemeinen Unkosten überwiegt, die Verteilung sämtlicher allgemeinen Unkosten des betreffenden Betriebes nach Maßgabe einer der folgenden Größen vornehmen:

§ 99. 1. Nach den effektiven Löhnen. Diese Verteilungsbasis kommt in der Praxis am häufigsten vor, weil sie äußerst leicht anzuwenden ist. Sie ist dort am Platze, wo, wie im Maschinen- und Werkzeugbau, die Lohnkosten den größten Teil der Selbstkosten ausmachen.

Dieses ziemlich grobe Verteilungsverfahren beruht auf der durchaus nicht immer zutreffenden Annahme, daß hohen Löhnen hohe Unkosten entsprechen, daß insbesondere gut bezahlte Arbeiter höhere Unkosten verursachen als weniger gut bezahlte Arbeitskräfte. Letzteres trifft nicht einmal für die Kosten der von den Arbeitern bedienten Maschinen zu; denn es gibt sehr teure Maschinen, die automatisch arbeiten und deshalb von einem billig bezahlten Arbeiter bedient werden können, während für weniger teure Maschinen gelernte und gut bezahlte Arbeiter nötig sind.

Eine verbesserte Form der Unkostenverrechnung auf der Basis der effektiven Löhne besteht darin, daß der Zuschlag auf die Löhne für die verschiedenen Gruppen von Arbeitern mit Rücksicht auf den Wert der ihnen anvertrauten Maschinen und Werkzeuge abgestuft wird. In einer Maschinenfabrik wäre beispielsweise der Zuschlag für die allgemeinen Unkosten auf den Lohn des Schlossers, der sich nur weniger und einfacher Werkzeuge bedient, kleiner als der Zuschlag auf den Lohn eines Drehers, der mit einer teuren Drehbank arbeitet.

Die Anwendung mehrerer, nach den Arbeiterkategorien abgestufter Zuschläge an Stelle eines einzigen Zuschlags erhöht allerdings auf der anderen Seite die Schwierigkeiten bei der Feststellung der Zuschlagsquoten, damit die durch diese Zuschläge im Laufe des Jahres verrechneten Unkosten sich am Jahresschluß mit den tatsächlichen Unkosten einigermaßen decken.

§ 100. 2. Nach der Menge oder dem Wert der verbrauchten Rohstoffe. Diese Verteilungsbasis dürfte für die Verrechnung der allgemeinen Unkosten einer Brauerei geeignet sein, während der Zuschlag auf die Lohnkosten, welche in dieser Industrie gering sind, weniger zweckmäßig wäre. Die Rohstoffe der Brauerei sind Malz und Hopfen; man kann aber den Zuschlag bloß auf das verbrauchte Malz beziehen und vom verbrauchten Hopfen absehen, da die Malzkosten pro hl. Bier zirka 5 Mark, die Hopfenkosten hingegen nur 0,70 Pfg. betragen.

§ 101. 3. Nach den Rohstoff- und den Lohnkosten. Es kann hier bei der Zuschlag auf beide Kostenarten der gleiche sein; er kann aber auch verschieden sein.

Der Zuschlag nur auf die effektiven Löhne eignet sich für die Fabriken, welche vorwiegend Lohnkosten haben und wenig Rohstoffe verbrauchen. Umgekehrt ist der Zuschlag nur auf die verbrauchten Rohstoffe dort gerechtfertigt, wo die Lohnkosten den Rohstoffkosten gegenüber gering sind. Wo aber sowohl die Lohn-, als auch die Rohstoffkosten beträchtlich sind, muß der Zuschlag auf beide Elemente der Selbstkosten erfolgen. Dies ist der Fall für die Gießereien, wo bei einem durchschnittlichen Selbstkostenpreis von Mk. 30.— pro 100 kg Guß

die Rohstoff- und Materialkosten ca.	ℳ	12.50
die Lohnkosten ca..	„	11.50
zusammen	ℳ	24.—
betragen, so daß sich der Unkostenzuschlag auf 25%, d. h.	„	6.—
	ℳ	30.—

beläuft.

§ 102. 4. Nach der Menge der Produktion. Diese Verteilungsbasis der allgemeinen Unkosten kommt in den Gießereien in der Form eines Zuschlags für die allgemeinen Unkosten nach dem Gewicht der erzeugten Fabrikate vor.

5. Nach der Zeit der Inanspruchnahme einer Maschine oder nach Arbeitsstunden. In der Weberei z. B. erfolgt der Zuschlag für die allgemeinen Unkosten nach „Maschinentagen", d. h. nach der Zeitdauer, welche die Anfertigung der Ware am Webstuhl beansprucht.

6. Nach dem Wert des erzeugten Fabrikats. Bei Bauunternehmungen findet der Zuschlag für die allgemeinen Unkosten nach dem Werte der Bauarbeit statt, welcher durch ein Devis oder Voranschlag bestimmt wurde.

§ 103. Nachdem die Verteilungsbasis für die allgemeinen Unkosten gewählt ist, hat man die Höhe des Zuschlags-Koeffizienten zu bestimmen. Diese wird durch zwei Momente bedingt, nämlich:

a) durch die Höhe der allgemeinen Unkosten und

b) durch den Umfang der Verteilungsbasis.

Nehmen beispielsweise die als Verteilungsbasis gewählten Löhne ab, so wird bei gleichbleibenden Unkosten der Zuschlag

wegen der verminderten Verteilungsbasis höher sein. Die Höhe der Zuschlagsquote für die allgemeinen Unkosten ist daher an und für sich kein zuverlässiger Anhaltspunkt für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit eines Betriebes. Bei einem Zuschlag auf die Löhne wird der Zuschlagskoeffizient in einer Fabrik mit billigen Arbeitskräften, mit vielen Arbeitsmaschinen und einer guten Arbeitsorganisation bei gleichen Unkosten höher sein als in einer Fabrik, welche viele Arbeitslöhne verbraucht.

Beispiel: Es betragen die allgemeinen Unkosten von zwei Fabriken je 50000; die Fabrik A zahlt für die Arbeitslöhne 100000 und die Fabrik B 200000; somit beträgt die Zuschlagsquote auf die Löhne für die allgemeinen Unkosten in der Fabrik A 50 % und in der Fabrik B 25 %.

Erzeugt eine Fabrik nur ein einziges Fabrikat, so ist es gleichgültig, welche Verteilungsbasis für die Verrechnung der allgemeinen Unkosten gewählt wird. Beispiel:

Eine Fabrik produziert 100000 kg eines Massenprodukts; die Produktionskosten betragen:

an Löhnen	300000
an Rohstoffen	200000
an allgemeinen Unkosten	150000

1. Fall. Die Verrechnungsbasis für die allgemeinen Unkosten sind die Löhne. Der Zuschlag beträgt daher **50 %**, und die Selbstkosten betragen pro kg:

Löhne	3.—
Rohstoffe	2.—
Allgemeine Unkosten: 50 % auf die Löhne	1,5
	6,5

2. Fall. Die Verrechnungsbasis sind die Rohstoffe. Zuschlag **75 %**. Selbstkosten pro kg:

Löhne	3.—
Rohstoffe	2.—
Allgemeine Unkosten: 75 % auf die Rohstoffe	1,5
	6,5

3. Fall. Die Verrechnungsbasis sind die Löhne und die Rohstoffe. Zuschlag 30%. Selbstkosten pro kg:

Löhne	3.—
Rohstoffe	2.—
Allgemeine Unkosten: 30% auf die Löhne und die Rohstoffe	1,5
	6,5

Obschon die Verteilungsbasis und die Zuschlagsquote jedesmal verschieden sind, bleiben die Selbstkosten in den drei Fällen dieselben.

Anders verhält es sich mit der Wahl der Verteilungsbasis, wenn die Fabrik mehrere, z. B. zwe Fabrikate herstellt. Beispiel:

	Fabrikat A	Fabrikat B
Produktionsmenge	10000 kg	15000 kg
Lohnkosten	30000	30000
Rohstoffkosten	70000	50000

Die gesamten allgemeinen Unkosten betragen 60000.

1. Fall. Verrechnungsbasis sind die Löhne. Zuschlag 100%. Die Selbstkosten betragen demgemäß:

	Fabrikat A	Fabrikat B
Löhne	3.—	2.—
Rohstoffe	7.—	$3\frac{1}{3}$
Allgemeine Unkosten: 100% auf die Löhne	3.—	2.—
	13.—	$7\frac{1}{3}$

2. Fall. Verrechnungsbasis sind die Rohstoffe. Zuschlag 50%.

Selbstkosten:	Fabrikat A	Fabrikat B
Löhne	3.—	2.—
Rohstoffe	7.—	$3\frac{1}{3}$
Allgemeine Unkosten: 50% auf die Rohstoffe	3,5	$1\frac{2}{3}$
	13,5	7.—

3. Fall. Verrechnungsbasis sind die Löhne und die Rohstoffe. Zuschlag $33^1/_3\,\%$.

Selbstkosten:	Fabrikat A	Fabrikat B
Löhne	3.—	2.—
Rohstoffe	7.—	$3^1/_3$
Allgemeine Unkosten $33^1/_3\,\%$ auf Löhne und Rohstoffe	$3^1/_3$	$1^7/_9$
	$13^1/_3$	$7^1/_9$

Die Selbstkosten sind, wie man sieht, je nach der Verteilungsbasis jedesmal verschieden.

Das in diesem Kapitel über die Verrechnung der Unkosten Gesagte gilt auch für die Verrechnung der Abschreibungen in der Kalkulation.

XX. Die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Buchhaltung.

§ 104. Die Verrechnung der allgemeinen Unkosten findet in der Buchhaltung in der Weise statt, daß die auf das Allgemeine Unkosten-Konto gebuchten Unkosten periodisch unter die Hauptbetriebe, d. h. unter die Fabrikationskonten verteilt werden, damit letztere tatsächlich sämtliche Kosten eines Betriebs zu einer Gesamtkalkulation vereinigen können. Eine Verrechnung der allgemeinen Unkosten kommt also in der Buchhaltung nur vor, wenn sie unter mehrere Fabrikationskonten zu verteilen sind; besteht die Fabrik nur aus einem Hauptbetrieb, dann findet keine Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Buchhaltung statt. In diesem Falle ist jedoch eine Verrechnung der Unkosten in der Kalkulation nicht ausgeschlossen, wenn nämlich Spezialkalkulationen nötig sind.

Die Höhe der allgemeinen Unkosten einer Fabrik schwankt von Monat zu Monat oft in bedeutendem Maße; denn es gibt viele Unkosten, welche nur einmal für das ganze Jahr bezahlt resp. in der Buchhaltung vermerkt werden, z. B. die Steuern. Wollte man daher in der periodischen Gesamtkalkulation der Selbstkosten, welche auf den Fabrikationskonten stattfindet,

nur die während einer Periode bezahlten resp. ermittelten allgemeinen Unkosten berücksichtigen, so würde die Belastung der Fabrikation durch die Unkosten eine von Periode zu Periode sehr schwankende sein, und die Kalkulation wäre ungenau, weil nicht alle allgemeinen Unkosten einer Periode in die Kalkulation einbezogen, und umgekehrt solche Unkosten mitgerechnet würden, welche nur zum Teil in diese Periode gehören. Man wird daher in den periodischen Gesamtkalkulationen und in der buchhalterischen Verrechnung der allgemeinen Unkosten nur die der betreffenden Periode zur Last fallenden Unkosten berücksichtigen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bereits bekannt, eventuell sogar bezahlt sind oder nicht. Dies geschieht in der Weise, daß man die allgemeinen Unkosten für eine Periode im voraus abschätzt und die Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Buchhaltung auf Grund dieser Schätzung vornimmt. Die Schätzung geschieht am besten beim Jahresbeginn, indem man nach den bisherigen Erfahrungen die mutmaßliche Höhe der allgemeinen Unkosten für das bevorstehende Geschäftsjahr und dann für die einzelnen Perioden bestimmt, z. B. für jeden Monat falls monatliche Kalkulationen vorgesehen sind.

Nun sollen diese abgeschätzten Unkosten einer Periode unter die Fabrikationskonten — wenn es deren mehrere gibt — verteilt werden. Das Verfahren ist hierbei dasselbe wie bei der Verrechnung der allgemeinen Unkosten in der Kalkulation, d. h. man bedient sich einer Verteilungsbasis.

§ 105. Was die Verbuchung der so ermittelten Anteile eines jeden Fabrikationskontos an den im voraus abgeschätzten Unkosten einer Periode anbelangt, so gibt es hierfür zwei Verfahren.

1. Verfahren. Man eröffnet ein Allgemeine Unkostenkonto, welches, wie üblich, für die tatsächlich entstandenen Unkosten debitiert wird, und außerdem ein Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto. Letzteres Konto hat den Zweck, die abgeschätzten allgemeinen Unkosten mit den Fabrikationskonten periodisch zu verrechnen, indem diese für ihren Anteil an den zu verrechnenden allgemeinen Unkosten debitiert

und das Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto dafür kreditiert wird. Die Summe der Habenposten dieses letzteren Kontos muß am Jahresschluß gleich sein der für das betreffende Jahr im voraus abgeschätzten Höhe der allgemeinen Unkosten.

Während des Jahres werden die beiden Konten nebeneinander geführt: das Allgemeine Unkosten-Konto dient der Aufzeichnung der tatsächlich entstandenen Unkosten und erhält vorwiegend Sollposten; das Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto dient der Verrechnung mit den Fabrikationskonten für die Zwecke der Gesamtkalkulation und bekommt ausschließlich Habenposten. Vor der Jahresbilanz wird das Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto durch Übertrag seines Habensaldos auf das Allgemeine Unkosten-Konto saldiert. Buchung:

Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto
an Allgemeine Unkosten-Konto.

Wäre die Schätzung der Höhe der allgemeinen Unkosten für das ganze Jahr beim Jahresbeginn ganz zutreffend gewesen, dann müßte sich durch diese Buchung auch das Allgemeine Unkosten-Konto ausgleichen; das ist aber nie der Fall, weshalb der nach der eben erwähnten Buchung auf dem Allgemeine Unkosten-Konto verbleibende Soll- resp. Habensaldo, in welchem der Schätzungsfehler zum Ausdruck kommt, als nicht verrechneter Verlust resp. Gewinn auf das Gewinn- und Verlustkonto übertragen wird.

Die Buchungen auf das Allgemeine Unkosten-Konto und das Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto sind also zusammenfassend folgende:

täglich
- Allgem. Unkosten-Konto an diverse Konten, für die täglich entstehenden Unkosten.
- Diverse Konten an Allgem. Unkosten-Konto, für die als Gewinn auf das Allgemeine Unkosten-Konto zu verbuchenden Posten.

periodisch
- Diverse Fabrikationskonten an Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto, für die Repartition der abgeschätzten allgemeinen Unkosten.

vor der Bilanz

Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto an Allgemeine Unkosten-Konto,
und eventuell zum Ausgleich des Allgemeine Unkosten-Kontos, entweder
Allgemeine Unkosten-Konto an Gewinn- und Verlustkonto,
falls der Betrag der verrechneten allgemeinen Unkosten höher war als die tatsächlich entstandenen allgemeinen Unkosten, oder im umgekehrten Fall
Gewinn- und Verlustkonto an Allgemeine Unkosten-Konto.

2. Verfahren. Man kann die Eröffnung eines Allgemeine Unkosten-Verrechnungskontos für die Verrechnung der abgeschätzten allgemeinen Unkosten umgehen, wenn die periodisch zu verrechnenden Unkosten direkt auf das Allgemeine Unkosten-Konto verbucht werden. Die Buchung lautet:

Diverse Fabrikationskonten an Allgemeine Unkosten-Konto,

und das Schema des Allgemeine Unkosten-Kontos ist in diesem Fall folgendes:

Soll	**Allgemeine Unkosten-Konto.**	Haben
Die entstandenen allgemeinen Unkosten, welche Verluste sind.		1. Die entstandenen Gewinnposten. 2. Die periodisch mit den Fabrikationskonten verrechneten Unkosten.

War die Schätzung der zu verrechnenden Unkosten ganz richtig, so wird sich das Allgemeine Unkosten-Konto am Jahresschluß ausgleichen; ein etwaiger Saldo gehört auf das Gewinn- und Verlutkonto, ähnlich wie im ersten Verfahren.

Dieses zweite Verfahren hat den Nachteil, daß das Allgemeine Unkosten-Konto durch die Vermischung der wirklich entstandenen mit den abgeschätzten allgemeinen Unkosten an Übersichtlichkeit verliert.

XXI. Die Abschreibungen.

§ 106. Abschreibung oder Amortisation ist die Verminderung des Buchwertes eines Aktivums wegen eingetretener Entwertung durch Abnutzung, Beschädigung, Preisrückgang u. dgl.

Die Berechnung der Abschreibung kann auf zwei Arten erfolgen:

1. Es wird der jetzige Wert des Aktivums ohne Bezugnahme auf seinen früheren Wert bestimmt. Der Unterschied zwischen dem früheren und dem ermittelten jetzigen Wert ist die Abschreibung. Diese Art der Berechnung der Abschreibung kommt selten vor.

2. Die Abschreibung wird in Prozenten des „früheren Wertes" ausgedrückt. Diese Art der Berechnung der Abschreibung ist die übliche, und wir fassen sie in der Folge ausschließlich ins Auge. Beispiel: Der Wert eines Aktivums betrug bisher 1000, und es sollen 10% abgeschrieben werden; dann beträgt die Abschreibung 100 und der jetzige Wert 900.

Der „frühere Wert", auf den sich die Abschreibungsquote bezieht, kann entweder der ursprüngliche Anschaffungs- resp. Herstellungswert oder der Buchwert, d. h. der Wertansatz in der letzten Inventur sein. Wir unterscheiden somit zwei Formen der prozentuellen Abschreibung am „früheren Wert":

a) Die Abschreibungsquote bezieht sich auf den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungswert. Sofern die Quote dieselbe bleibt, bleibt auch die Höhe der periodischen Abschreibung unverändert. Es soll z. B. eine Maschine im Anschaffungswert von 100000 mit 20% jährlich abgeschrieben werden; die jährliche Abschreibung beträgt dann 20000, und nach 5 Jahren ist die Maschine ganz abgeschrieben. Dieses Abschreibungsverfahren ist das richtige.

b) Die Abschreibungsquote bezieht sich auf den letztjährigen Buchwert, d. h. auf den nach den vorjährigen Abschreibungen verbleibenden Rest-Wert. Nach diesem Verfahren würde die Abschreibung der Maschine folgendermaßen stattfinden:

Im 1. Jahr	20%	Abschreibung	von	100000	=	20000
„ 2. „	20%	„	„	80000	=	16000
„ 3. „	20%	„	„	64000	=	12800
„ 4. „	20%	„	„	51200	=	10240
„ 5. „	20%	„	„	40960	=	8192

und nach 5 Jahren betrügen die Abschreibungen nur 67232

Nach diesem Verfahren nimmt die Abschreibung also trotz der gleichbleibenden Abschreibungsquote jährlich ab, und aus diesem Grunde ist dieses Verfahren, das leider in der Praxis sehr häufig vorkommt, ganz zu verwerfen; es soll vielmehr die Abschreibung stets vom ursprünglichen Anschaffungs- resp. Herstellungswert und niemals vom letztjährigen Buchwert erfolgen.

§ 107. Die Verbuchung der Abschreibungen in der Buchhaltung kann auf zwei Arten geschehen:

1. Der Abschreibungsbetrag wird direkt vom Werte der Anlage abgezogen, indem das Anlagekonto für den Abschreibungsbetrag kreditiert wird. Diese Verbuchung der Abschreibungen führt meistens dazu, daß die Abschreibung vom Buchwert, statt vom Anschaffungs- resp. Herstellungswert berechnet wird. Ferner ergibt sich dann aus der Bilanz weder der ursprüngliche Erwerbspreis der Anlage, noch die Summe der im Laufe der Jahre an derselben vorgenommenen Abschreibungen, da die Anlage zu ihrem jetzigen Wert als Bilanzaktivum — Sollsaldo des Anlagekontos — erscheint.

2. Die Anlage, die abgeschrieben werden soll, wird zu ihrem ursprünglichen Wert als Aktivum beibehalten, d. h. das Anlagekonto wird durch die Abschreibung nicht berührt, sondern es wird daneben ein Passivum für die Summe der vorgenommenen Abschreibungen gebildet. Dieses Passivum ist das Abschreibungskonto, auch Amortisationskonto, Erneuerungsfondskonto oder Reservekonto genannt, welches für den Abschreibungsbetrag kreditiert wird.

Diese letztere Buchungsmethode für die Abschreibungen ist die richtige. Es besteht dabei keine Gefahr, daß die Ab-

schreibung vom Buchwert, statt vom Anschaffungswert stattfindet. Sie trägt ferner bedeutend zur Klarheit der Bilanz bei; denn es kann jederzeit der ursprüngliche Wert der Anlage auf dem Anlagekonto und der Betrag der bisherigen Abschreibungen auf dem Abschreibungskonto ersehen werden.

Die Verbuchung der Abschreibung geschieht also in der Buchhaltung in der Weise, daß man entweder das Anlagekonto oder besser das Abschreibungskonto dafür kreditiert. Welches Konto wird aber dafür debitiert? Es wäre unrichtig, das Gewinn- und Verlustkonto für die Abschreibungen zu belasten; denn die Abschreibungen sind keine Verluste, wie noch vielfach angenommen wird, sondern es sind ebenso wie die allgemeinen Unkosten Bestandteile der Fabrikationskosten. Richtiger ist es daher, wenn man die Betriebskonten für die Abschreibungen debitiert. Diese Bekonten sind:

1. Die Fabrikationskonten für die Abschreibungen an den Anlagen der Hauptbetriebe.

2. Die Konten der Hilfsbetriebe für diejenigen an den Anlagen der Hilfsbetriebe.

3. Das Allgemeine Unkosten-Konto für die Abschreibungen an den übrigen Anlagen, z. B. an den Verwaltungsgebäuden.

§ 108. Beispiele. Es werden an einer Maschine im Anschaffungswert von 200000 seit 3 Jahren jährlich 10% abgeschrieben.

1. Verfahren: Die Abschreibung wird vom Buchwert berechnet und direkt auf dem Anlagekonto abgeschrieben.

Soll **Anlagekonto.** **Haben**

Anschaffungswert . . .	200000	—	Abschreibung des 1. Jahres	20000	—
			per Ausgangsbilanz . .	180000	—
	200000	—		200000	—
an Eingangsbilanz . .	180000	—	Abschreibung des 2. Jahres	18000	—
			per Ausgangsbilanz . .	162000	—
	180000	—		180000	—

Soll	Anlagekonto.			Haben	
an Eingangsbilanz . .	162000	—	Abschreibung des 3. Jahres	16200	—
			per Ausgangsbilanz . .	145800	—
	162000	—		162000	—
an Eingangsbilanz . .	145800	—			

Soll	Bilanz des 3. Jahres.			Haben	
Anlagekonto	145800	—			

2. Verfahren: Die Abschreibung wird fortwährend vom Anschaffungswert berechnet und auf Abschreibungskonto verbucht.

Soll	Anlagekonto.			Haben	
Anschaffungswert. . .	200000	—	per Ausgangsbilanz . .	200000	—
an Eingangsbilanz . .	200000	—			

(bleibt die 3 Jahre hindurch unverändert.)

Soll	Abschreibungskonto.			Haben	
			Abschreibung des		
an Ausgangsbilanz . .	20000	—	1. Jahres	20000	—
an Ausgangsbilanz . .	40000	—	per Eingangsbilanz . .	20000	—
			Abschreibung des 2. Jahres	20000	—
	40000	—		40000	—
an Ausgangsbilanz . .	60000	—	per Eingangsbilanz . .	40000	—
			Abschreibung des 3. Jahres	20000	—
	60000	—		60000	—
			per Eingangsbilanz . .	60000	—

Bilanz des 3. Jahres.

Anlagekonto	200000	—	Abschreibungskonto . .	60000	—

§ 109. Für die Bestimmung der Abschreibungsquote kommen folgende Momente in Betracht:

1. Die Intensität der Ausnutzung der Betriebseinrichtungen durch die Fabrikation.

2. Die allgemeine Konjunktur, welche die Preise beeinflußt und daher eine Wertzunahme, z. B. bei Grundstücken, oder eine Wertabnahme bewirken kann; im letzteren Fall wird eine außergewöhnlich starke Abschreibung geboten sein. Aber auch bei günstiger Geschäftslage ist es ratsam, außerordentliche Abschreibungen selbst über das Maß der tatsächlichen Entwertung hinaus vorzunehmen; liegt es doch im eigenen Interesse des Fabrikanten, daß er seine Anlagewerte möglichst rasch abschreibt. Diese außergewöhnliche Abschreibung kann, wie wir sahen, entweder auf ein Abschreibungskonto oder auf das Anlagekonto gebucht werden. Im letzteren Fall drückt der Sollsaldo des Anlagekontos nicht mehr den reellen, sondern den übermäßig verminderten Wert der Anlage aus, und es entsteht dann eine sogenannte „stille Reserve".

Gerade in der Industrie wird die Bildung stiller Reserven in großem Maße vorgenommen. Diese Praxis bietet jedoch gewisse Nachteile; einmal ist sie der Bilanzklarheit nicht förderlich; dann kann sie bei der Besteuerung des Vermögens und des Einkommens zu Schwierigkeiten Anlaß geben, indem die Anlagekonten nicht den tatsächlichen Wert der Anlagen angeben und das Einkommen durch die übermäßigen Abschreibungen künstlich vermindert wird. Ein weiterer Nachteil der stillen Reserven ergibt sich bei Brandschäden, indem die Feuerversicherungen die in der Police versicherte Summe nicht ohne weiteres bezahlen. Sie betrachten diese Summe bloß als das Maximum des Versicherungsbetrages und verlangen eine genaue Aufstellung des Wertes der vom Feuer zerstörten Gegenstände. Als solche gelten besonders die Bewertungen in der Inventur. Sind nun, um stille Reserven zu bilden, die Abschreibungen an den Inventurposten zu groß gewesen, so

kann dem Versicherten hieraus sehr leicht ein Schaden erwachsen.

3. Der Materialwert der Anlage, nachdem dieselbe außer Betrieb gesetzt worden ist. Wenn z. B. der Materialwert einer Maschine im Anschaffungswert von . . . 50000
auf 2000
geschätzt wird, so sind nur 48000
abzuschreiben; wird eine Betriebsdauer derselben von acht Jahren angenommen, so sind alljährlich 6000, d. h. 12 % des Anschaffungswertes abzuschreiben.

Es gibt im übrigen keine allgemein gültige Regel, keine mathematische Formel für die Bestimmung der Abschreibungsquoten; diese richten sich vielmehr nach den jeweiligen Betriebsverhältnissen. „Trotz alledem haben es einige Praktiker unternommen, auf Grund ihrer Erfahrungen Tabellen für die Fabrikgebäude-Amortisation zu konstruieren; dieselben haben den Zweck, rücksichtlich der Höhe der Amortisation und der jährlich aufzuwendenden Reparaturkosten eine allgemeine Direktive zu geben. Solche Tabellen bestehen von D. V. Junk im ‚Wiener Bauratgeber', L. Hügel, ‚Tabelle für Buchhalter', Wien, und Professor Jakob Scherber, ‚Bilanzen', Wien."[1])

Hier noch einige Winke für die Bestimmung der Abschreibungsquote der wichtigsten Anlagen im Fabrikbetrieb.

Grundstücke werden selten amortisiert, weil der Grund und Boden infolge der allerorten steigenden Grundrente seinen Wert beibehält, ja sogar meistens noch an Wert zunimmt. Dagegen sind Abschreibungen an den Grundstücken derjenigen Betriebe nötig, welche den Boden ausbeuten, wie bei Bergwerken und Tongruben.

Gebäude. Bei Massivgebäuden nimmt man eine durchschnittliche Dauer von 35 bis 40 Jahren an und schreibt jährlich 2 bis 3 % ab, bei Wohnhäusern dagegen 80 bis 100 Jahre und schreibt 1 % ab. Bei Fabrikgebäuden muß außerdem mit der Eventualität gerechnet werden, daß noch brauchbare Gebäude wegen Vergrößerung des Betriebs und Fortschritte der Technik frühzeitig abgerissen oder umgebaut werden müssen.

---

[1]) Robert Stern, Buchhaltungslexikon, Art. „Abschreibungen."

Bei Gebäuden aus Fachwerk pflegt man jährlich 10 bis 15% abzuschreiben.

Besonders bei Maschinen ist die Möglichkeit einer frühzeitigen Außerbetriebsetzung groß; sie werden deshalb jährlich mit 10 bis 15% abgeschrieben. Bei normalem Betrieb bleibt eine Dampfmaschine 20 bis 25 Jahre und Dampfkessel 15 bis 20 Jahre betriebsfähig, so daß diese Maschinen jährlich mit 5 bis 7% abzuschreiben wären.

Je nach der Ausnutzung beträgt die Amortisation an den Werkzeugen und Geräten 30 bis 50% jährlich

Mobilien werden mit 5 bis 10% abgeschrieben.

§ 110. Die Verrechnung der Abschreibungen.

Die Verrechnung der Abschreibungen in der Kalkulation findet genau wie diejenige der allgemeinen Unkosten, d. h. durch einen prozentuellen Zuschlag statt, und zwar ist es üblich, nicht bloß dieselbe Verteilungsbasis für die Abschreibungen wie für die allgemeinen Unkosten zu wählen, sondern sogar einen gemeinsamen Zuschlag für die allgemeinen Unkosten mit den Abschreibungen zu bestimmen.

Die Verrechnung der Abschreibungen in der Buchhaltung geschieht ähnlich wie diejenige der allgemeinen Unkosten in der Weise, daß die mutmaßliche Höhe der Abschreibungen an den einzelnen Anlagen für das bevorstehende Geschäftsjahr im voraus bestimmt und auf die 12 Monate — falls monatliche Gesamtkalkulationen bezweckt werden — verteilt wird. Dieser monatliche Abschreibungsbetrag gehört auf das Konto desjenigen Betriebs, welcher die Anlage benutzt; sind es mehrere Betriebe, so wird die Abschreibung etwa nach Maßgabe des von jedem beanspruchten Bodenraumes unter dieselben repartiert. Die Verrechnung der Abschreibungen in der Buchhaltung ist also insofern leichter als diejenige der allgemeinen Unkosten, indem die schwierige Wahl einer geeigneten Verteilungsbasis entfällt.

Die periodische Verbuchung der verrechneten Abschreibungen geschieht wie diejenige der allgemeinen Unkosten und zwar am einfachsten nach dem im vorigen Abschnitte sub 2 dargestellten — allerdings für die allgemeinen

Unkosten weniger geeigneten — Verfahren. Das Abschreibungskonto erhält während des Jahres somit ausschließlich Habenposten — und nicht wie das Allgemeine Unkosten-Konto auch noch Sollposten —, deren Summe die verrechneten, d. h. beim Jahresbeginn abgeschätzten Abschreibungen darstellt. Stimmt dieser Betrag mit der am Jahresschluß nunmehr endgültig beschlossenen Höhe der Abschreibungen nicht überein, so wird das Fehlende durch die Buchung:

Gewinn- und Verlustkonto an Abschreibungskonto

ergänzt, resp. der Überschuß durch die Buchung:

Abschreibungskonto an Gewinn- und Verlustkonto

storniert.

Die Eröffnung eines Abschreibungen-Verrechnungskontos — wie bei der Verrechnung der allgemeinen Unkosten gemäß dem ersten Verfahren — ist hier überflüssig, und zwar deshalb, weil das Abschreibungskonto nur Habenposten erhält, während das Allgemeine Unkosten-Konto auch noch Sollposten aufweist, somit das Abschreibungskonto durch die gleichzeitige Verbuchung sowohl der abgeschätzten, als auch der vorgenommenen Abschreibungen auf dasselbe an Übersichtlichkeit nicht verliert.

XXII. Die Hilfsbetriebe.

§ 111. Die Hilfsbetriebe sind diejenigen Teile des gesamten Fabrikationsbetriebs, welche im Dienste der Hauptbetriebe stehen. Diese Unterscheidung von Haupt- und Hilfsbetrieben, die schon aus technischen Gründen erfolgen kann, ist auch für die Rechnungsführung von Bedeutung.

Zu den Hilfsbetrieben gehören:

1. Hauptsächlich diejenigen Betriebe, welche mehreren Hauptbetrieben Dienste leisten; also der Betrieb derjenigen Fabrikeinrichtungen, die von mehreren Hauptbetrieben gemeinsam benutzt werden. Hierher gehören in den meisten Fabriken die Schreiner- und die Schlosserwerkstätten, welche kleinere Arbeiten und Reparaturen für alle Zweige der Fabrik ausführen, manchmal auch die Dampfkesselanlage, wenn die er-

zeugte Dampfkraft an die verschiedenen Hauptbetriebe abgegeben wird.

2. Ausnahmsweise auch Betriebe, welche nur einem Hauptbetrieb Dienste leisten. Wenn zwei Betriebe vorhanden sind, von denen der eine ausschließlich im Dienste des anderen steht, so können beide Betriebe entweder zusammen als ein Hauptbetrieb aufgefaßt oder aber rechnungsmäßig von einander getrennt werden; letzterer ist dann Hauptbetrieb, ersterer Hilfsbetrieb. Eine solche Trennung kann aus verschiedenen Gründen angebracht sein, z. B. weil beide Betriebe technisch sehr verschieden sind, oder weil man ein besonderes Interesse hat, den genauen Kostenpunkt der Leistungen des Hilfsbetriebs zu erfahren. Eine Schokoladefabrik besitzt beispielsweise eine elektrische Anlage zur Erzeugung von Licht und Kraft. Da die Schokoladefabrikation nur einen einzigen Hauptbetrieb bildet und die elektrische Anlage ausschließlich im Dienste dieses Hauptbetriebs steht, so kann die elektrische Zentrale als ein Teil des Hauptbetriebs aufgefaßt und ihre Kosten auf das Fabrikationskonto gebucht werden. Doch kann die Schokoladefabrik aber auch ein Interesse haben, die elektrische Zentrale in ihrer Buchhaltung als Hilfsbetrieb zu behandeln, damit die Selbstkosten dieses Betriebs ermittelt werden können. Eine genaue Kenntnis dieser Selbstkosten kann erwünscht sein, z. B. weil die Möglichkeit besteht, die benötigte elektrische Kraft eventuell von auswärts zu beziehen, statt dieselbe selbst zu erzeugen, oder umgekehrt, weil die Fabrik in der Lage ist, überschüssige elektrische Kraft an Dritte gegen Entgelt abzugeben.

§ 112. Die Hilfsbetriebe werden in der Buchhaltung als selbständige Betriebe dargestellt. Jedem Hilfsbetrieb wird ein Konto eröffnet, welches für alle seine Betriebskosten debitiert wird; sodann werden diese Kosten unter diejenigen Hauptbetriebe, eventuell auch unter diejenigen Hilfsbetriebe verrechnet, welche die Leistungen des Hilfsbetriebs in Anspruch genommen haben. Die Schwierigkeit liegt eben in der Bestimmung des Maßstabs, nach welchem diese Repartition erfolgen soll.

Diese Auffassung der Hilfsbetriebe als selbständige Fabri-

kationsbetriebe und der Konten der Hilfsbetriebe als Kalkulationskonten, welche die Selbstkosten derselben zu ermitteln haben, dürfte in der Literatur unbekannt sein, indem die Kosten der Hilfsbetriebe meistens als allgemeine Unkosten bezeichnet und behandelt werden. Gegen die Auffassung der Kosten der Hilfsbetriebe als allgemeine Unkosten sprechen aber folgende Gründe:

1. Die Kosten der Hilfsbetriebe haben ihren Ursprung in einem bestimmten Teil der Fabrik, während die allgemeinen Unkosten durch das Unternehmen als Ganzes verursacht werden.

2. Die Kosten der Hilfsbetriebe stellen die Selbstkosten einer bestimmten materiellen Leistung des Hilfsbetriebs dar, während bei den allgemeinen Unkosten meistens von keiner materiellen Gegenleistung gesprochen werden kann.

Daraus ergibt sich der für die Buchhaltung und die Kalkulation wichtige, grundsätzliche Unterschied in der Behandlung der Kosten der Hilfsbetriebe und der allgemeinen Unkosten: Die Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe geschieht *direkt* nach Maßgabe der Leistungen der Hilfsbetriebe, während die Verrechnung der allgemeinen Unkosten nur auf *indirektem* Wege, nämlich durch prozentuelle Zuschläge erfolgen kann. Die Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe ist daher genauer und weniger schwierig als die der allgemeinen Unkosten; deshalb auch das Bestreben, die allgemeinen Unkosten möglichst in Kosten der Hilfsbetriebe zu verwandeln.

Die buchhalterische Behandlung der Konten der Hilfsbetriebe geht von dem Grundsatz aus, daß jeder Hilfsbetrieb als eine selbständige Einheit zu betrachten ist. Hierin besteht kein prinzipieller Unterschied zwischen Haupt- und Hilfsbetrieb, indem sowohl die Konten der Hauptbetriebe, d. h. die Fabrikationskonten, als auch die Konten der Hilfsbetriebe für die durch den betreffenden Betrieb verursachten Kosten belastet werden. Hingegen besteht ein wichtiger Unterschied in der Behandlung der Fabrikationskonten und der Konten der Hilfsbetriebe hinsichtlich der Gutschriften (Habenposten) d. h. der Art der Verrechnung der Kosten dieser Betriebe: die Kosten

der Hilfsbetriebe werden unter die Fabrikationskonten[1]), die der Hauptbetriebe dagegen unter die Fabrikate repartiert; mit anderen Worten, die auf den Fabrikationskonten gesammelten Kosten der Hauptbetriebe werden den Fabrikaten direkt belastet, die Kosten der Hilfsbetriebe aber indirekt, indem sie zunächst auf die Fabrikationskonten gelangen müssen.

Bei einer konsequenten Durchführung des Prinzips, daß die Konten der Hilfsbetriebe für alle durch dieselben verursachten Kosten zu debitieren sind, müßten sie auch, ähnlich wie die Fabrikationskonten, für einen entsprechenden Anteil an den allgemeinen Unkosten des Fabrikunternehmens belastet werden. Diese Belastung findet jedoch sehr oft aus praktischen Rücksichten nicht statt, nämlich dann, wenn die Verrechnung der allgemeinen Unkosten unter die Fabrikationskonten, welche bereits großen Schwierigkeiten begegnet, durch die Ausdehnung dieser Repartition auf die Konten der Hilfsbetriebe zu kompliziert würde. Dagegen ist eine Verteilung der allgemeinen Unkosten sowohl unter die Haupt- als auch unter die Hilfsbetriebe sehr wohl durchführbar, wenn diese Verteilung in der ganzen Fabrik nach einem einheitlichen und einfachen Maßstab, z. B. nach den Löhnen jedes Betriebs, erfolgt.

Es unterliegt keinem Zweifel, daß das Verfahren, nach welchem die Konten der Hilfsbetriebe keinen Anteil an den allgemeinen Unkosten der Fabrik zu tragen haben, nicht einwandfrei ist. Die allgemeinen Unkosten lasten ausschließlich auf den Hauptbetrieben, obgleich sie auch zum Teil durch die Hilfsbetriebe verursacht wurden; dadurch erscheinen die Selbstkosten der Hilfsbetriebe zu niedrig, die der Hauptbetriebe dagegen zu hoch. Dies ist ein weiterer Beweis dafür, daß eine absolut genaue Kalkulation nur ein anzustrebendes Ideal ist.

[1]) D. h. die Kosten der Hilfsbetriebe werden denjenigen Betrieben belastet, welche die Leistungen und die Dienste des Hilfsbetriebs in Anspruch genommen haben. Diese Betriebe sind in der Regel die Hauptbetriebe; es können aber auch die anderen Hilfsbetriebe sein; dann sind auch die Konten dieser Hilfsbetriebe für ihren Kostenanteil zu belasten.

§ 113. Die Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe findet nach Maßgabe der Inanspruchnahme ihrer Leistungen und zum Selbstkostenpreis derselben statt. Diese Verrechnung erfolgt in der Buchhaltung nach Konten, in der Spezialkalkulation nach Fabrikaten.

Die Konten der Hilfsbetriebe sind also im Grunde genommen Zwischenkonten, welche die Kosten dieser Betriebe zuerst sammeln und dann verteilen; deshalb sollten die Konten der Hilfsbetriebe weder mit Gewinn noch mit Verlust, sondern nach dem Verbrauch ihrer Leistungen glatt abschließen; ein auf diesen Konten verbleibender Saldo beweist, daß der Selbstkostenpreis ihrer Leistungen unrichtig kalkuliert war.

In der Praxis wird selten eine genaue Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe nach Maßgabe ihrer Leistungen und zum Selbstkostenpreis derselben vorgenommen, indem die Verteilung dieser Kosten nach mehr oder minder willkürlich, ein für allemal bestimmten Anteilsquoten stattfindet, die auf keiner realen Basis stehen, da sie den Verbrauch an Leistungen des Hilfsbetriebs nicht berücksichtigen.

In einem Eisenhüttenwerk wurden z. B. sowohl die Kosten der elektrischen Zentrale, als auch diejenigen der Werkstätten, jahraus jahrein mit 15% den Hochöfen, mit 25% dem Stahlwerk und mit 60% dem Walzwerk belastet. Diese Verrechnung erfolgte also ohne jede Rücksicht auf den tatsächlichen Verbrauch der drei Hauptbetriebe an elektrischer Kraft und auf das Maß ihrer Inanspruchnahme der Leistungen der Werkstätten; die Willkür, die in diesem Verteilungsverfahren liegt, kommt deutlich darin zum Ausdruck, daß für zwei so verschiedene Betriebe wie die elektrische Anlage und die Werkstätten dieselben Verteilungsquoten benutzt werden.

Eine solche Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe fälscht nicht nur die Resultate der Buchhaltung und der Kalkulation, sondern sie schädigt auch das Unternehmen in sehr empfindlicher Weise. Zunächst wird die Richtigkeit dieser willkürlich bestimmten Verteilungsquoten meistens von allen Betriebschefs, die schon mit Rücksicht auf ihre Tantiemen ein großes Interesse haben, niedrige Selbstkosten in ihren respektiven Betrieben zu erzielen, beanstandet; jeder von ihnen glaubt

sich zum Vorteil der anderen benachteiligt, was natürlich zu Zwistigkeiten im höheren Personal der Fabrik Anlaß geben kann. Ferner verschwindet durch die Anwendung dieser unveränderlichen Verteilungsquoten der Antrieb zur Sparsamkeit bei der Inanspruchnahme der Leistungen der Hilfsbetriebe; jeder Betriebschef beutet die Hilfsbetriebe nach Kräften aus; denn ob er sparsam damit umgeht oder nicht, das hat, da der Anteil seines Betriebs nun einmal feststeht, keinen Einfluß auf seine Selbstkosten.

Die Verrechnung der Kosten der Hilfsbetriebe geschieht in der Kalkulation auf dieselbe Art und Weise wie die Verrechnung der allgemeinen Unkosten und der Abschreibungen, d. h. durch einen prozentuellen Zuschlag auf einen in seiner Höhe bekannten Bestandteil der Selbstkosten.

Einige typische Hilfsbetriebe, die in fast jeder größeren Fabrik vorkommen, seien noch besonders besprochen.

§ 114. Der Dampfbetrieb.

Das Dampfkonto wird für sämtliche Kosten der Dampferzeugung an Kohlen, Löhnen, Wasser usw. debitiert und für die abgegebene Dampfkraft zum Selbstkostenpreis, sowie für den Wert des Abdampfes bei einer etwaigen Verwendung desselben, z. B. für Trocken- und Heizzwecke, kreditiert. Die Bewertung des Abdampfes geschieht nach den Grundsätzen, die wir später für die Bewertung der Nebenprodukte entwickeln werden.

Für die Berechnung der Selbstkosten des Dampfes müssen die Kosten des Dampfbetriebes und die Menge der erzeugten Dampfkraft ermittelt werden. Für die Bemessung der Dampfkraft sind zwei Momente bestimmend, nämlich die Stärke des Druckes, den der Dampf ausübt, und die Zeitdauer dieses Druckes. Als Bemessungseinheit für die Dampfkraft gilt die Stundenatmosphäre, d. h. der Druck von einer Atmosphäre während einer Stunde; die Stärke des Druckes wird von dem am Kessel angebrachten Manometer angegeben. Wenn z. B. Dampf unter einem Druck von sechs Atmosphären während zwölf Stunden an einen Betrieb abgegeben wurde, so ist letzterer für 72 Stundenatmosphären zum Selbstkostenpreis einer Stundenatmosphäre zu belasten.

Diese Berechnung der Selbstkosten des Dampfes nach Stundenatmosphären und die Verrechnung der Kosten des Dampfbetriebes nach Maßgabe der Dampfabgabe an die übrigen Betriebe ist unumgänglich notwendig, sobald die Dampfanlage mehrere Betriebe mit Dampfkraft versorgt. Die Kalkulation der Selbstkosten des Dampfes ist außerdem wichtig für die Beurteilung der Kessel, der Qualität des Feuerungsmaterials usw.

§ 115. Der elektrische Betrieb.

Die elektrische Zentrale versorgt die übrigen Betriebe mit Kraft und Licht. Eine zweckmäßige Anlage der Leitungen und der elektrischen Messapparate — Wattstundenzähler — gestattet eine genaue Berechnung des Verbrauchs eines jeden Betriebs an elektrischer Kraft in Kilowattstunden[1]) und eine entsprechende Verteilung der Kosten dieses Hilfsbetriebes, ähnlich wie sie bei der Dampfkraft nach Stundenatmosphären geschieht.

§ 116. Der Werkstättenbetrieb.

Die Werkstätten im engeren Sinne sind Hilfsbetriebe der Fabrikation; so die Schmiede, die Schlosserei, die Schreinerei und ähnliche Werkstätten zur Besorgung kleinerer Arbeiten und Reparaturen in der Fabrik. Die Organisation ihres Rechnungswesens, speziell die Verrechnung ihrer Kosten, sowie die Kontrolle der in denselben ausgeführten Arbeiten lassen in der Praxis öfters zu wünschen übrig.

Sobald die Werkstatt eine gewisse Bedeutung erlangt, ist sie buchhalterisch als ein selbständiger Betrieb, dem ein eigenes Konto eröffnet wird, zu behandeln. Es gibt zwar Fabriken, welche auch in diesem Falle die Werkstatt nicht als selbständigen Hilfsbetrieb auffassen, sondern die Kosten derselben auf das Allgemeine Unkosten-Konto verbuchen; diese Praxis ist unbedingt zu verwerfen.

Die Behandlung der Werkstatt als Hilfsbetrieb ist besonders dann geboten, wenn sie gelegentlich auch Arbeiten und Reparaturen für Dritte ausführt, damit die Selbstkosten dieser Arbeiten genau ermittelt werden können.

---

[1]) 1 Kilowattstunde = 1000 Watt in einer Stunde
Watt = Volt × Ampere;
736 Watt = 1 PS (Pferdestärke).

Abgesehen von dringlichen Reparaturen sollte es jedem Betrieb untersagt sein, der Werkstatt direkt einen Auftrag zu erteilen; die auszuführenden Arbeiten sind vielmehr zunächst dem kaufmännischen Kontor mitzuteilen, wo sie in das Kommissionsbuch für die eigenen Bestellungen eingetragen und mit einer fortlaufenden Kommissionsnummer versehen werden, worauf der Auftrag an die Werkstatt auf einem Kommissionszettel erteilt wird. Ist die Bestellung ausgeführt, so wird der Kommissionszettel von der Werkstatt dem Kalkulationsbureau zugeschickt, welches sodann seine kalkulatorischen Berechnungen auf Grund dieses Dokumentes vornehmen kann.

Die Kommissionszettel sind die Grundlage für die Verrechnung der Kosten dieses Betriebs sowohl in der Buchhaltung, als auch in der Kalkulation. Die Vorderseite dieses Zettels enthält Angaben über die auszuführende Arbeit; auf der Rückseite verzeichnet die Werkstatt die verbrauchten Löhne, Rohstoffe und Materialien, sofern der Verbrauch an letzteren erheblich ist und nicht aus geringen Mengen Materialien allgemeiner Art, wie Öl, Farben u. dgl., besteht. Die hauptsächlichsten Kosten der Werkstatt sind die Löhne, während die übrigen Kosten weniger in Betracht kommen; deshalb verzichtet man vielfach darauf, andere Kosten als die verbrauchten Arbeitslöhne auf der Rückseite des Kommissionszettels zu vermerken. In diesem Falle werden die übrigen Kosten der Werkstätten durch einen prozentuellen Zuschlag auf die Arbeitslöhne in der Kalkulation berücksichtigt.

Die Buchhaltung hat die Kommissionszettel nach den Betrieben zu gruppieren, welche der Werkstatt Aufträge erteilt haben und nun dafür zu belasten sind; das Konto der Werkstatt wird zu gleicher Zeit für diese Beträge kreditiert. Sobald alle Kosten der Werkstätten (Sollseite) verrechnet sind (Habenseite), muß sich das Konto der Werkstatt ausgleichen.

§ 117. Der Bahnbetrieb.

Größere Fabriken besitzen außer den eigenen Geleiseanlagen auch eigenes Eisenbahnmaterial, welches den einzelnen Hauptbetrieben gehört, weil es ausschließlich im Dienste dieser Betriebe steht, so z. B. die Gießwagen, welche zum Stahlwerk gehören, weil sie nur dazu dienen, das flüssige Roheisen vom

Hochofen zum Stahlwerk zu transportieren. Daneben gibt es zuweilen auch Geleiseanlagen und Eisenbahnmaterial, welche nicht einem bestimmten Betriebe angehören, sondern im Dienste der ganzen Fabrik stehen, so z. B. der Rangierbahnhof und die Zufahrtsgeleise mit dem dazu gehörigen rollenden Material. Für diesen Bahnbetrieb ist ein eigenes Konto zu eröffnen, das Bahnbetriebskonto, welches für die Kosten dieses Hilfsbetriebes debitiert wird; dazu gehören die Löhne der Lokomotivführer, Heizer, Wagenkuppler, Bremser usw., die Kosten für das Brennmaterial, für die Reparaturen des Wagenmaterials und der Lokomotiven, für die Instandhaltung des Bahnkörpers usw.

Die Verrechnung dieser Kosten ist nicht leicht; sie kann auf drei Arten geschen:

1. Im Verhältnis zum Gewicht der transportierten Güter.

2. Im Verhältnis zur Zeitdauer der Inanspruchnahme des Bahnbetriebs. Zu diesem Zweck wird die Geleiseanlage der Fabrik in Zonen eingeteilt, welche den Hauptbetrieben entsprechen, und die Lokomotivführer haben genau zu verzeichnen, wie lange sie in jeder Zone tätig waren.

3. Im Verhältnis zur Belastung der einzelnen Betriebe durch das Frachtenkonto. Man setzt dabei voraus, daß derjenige Betrieb, der viele Frachtkosten verursacht, auch die eigenen Transportmittel des Unternehmens in entsprechendem Maße in Anspruch nimmt.

XXIII. Die Hauptbetriebe und das Fabrikationskonto.

§ 118. Wie im kaufmännischen Geschäft das klassische Warenkonto, so steht im Fabrikbetrieb das Fabrikationskonto im Mittelpunkt der Buchhaltung. Alle anderen Konten der Fabrikbuchhaltung gruppieren sich um dieses Zentralkonto; die einen, wie die Konten der Roh- und Hilfsstoffe, der Löhne, der allgemeinen Unkosten, der Abschreibungen und der Hilfsbetriebe, sammeln die verschiedenen Fabrikationskosten und übertragen sie periodisch entweder summarisch auf das einzige Fabrikationskonto oder verrechnen sie unter mehrere Fabri-

kationskonten; deshalb wurde bei allen bis jetzt dargestellten Konten der Fabrikbuchhaltung stets die Frage erörtert; wie kann man die Rohstoff-, die Material- und die Lohnkosten, die Abschreibungen, die allgemeinen Unkosten und die Kosten der Hilfsbetriebe auf das Fabrikationskonto bringen, resp. unter die Fabrikationskonten verteilen? Auch die noch darzustellenden Konten der Fabrikate und des Absatzes sind vom Fabrikationskonto abhängig, weil sie die Fabrikate von diesem Konto empfangen. Kurz, das Fabrikationskonto steht im Zusammenhang mit allen Konten der Fabrikbuchhaltung, und man kann den Wert einer Fabrikbuchhaltung nach der Art und Weise beurteilen, wie das Fabrikationskonto geführt wird, weil die Einrichtung dieses Zentralkontos die Art der Führung aller anderen Konten beeinflußt.

Zunächst kann in der Fabrikbuchhaltung entweder nur ein einziges Fabrikationskonto oder ein System von Fabrikationskonten eingerichtet werden; ersteres genügt in kleinen Fabriken und in solchen mit einfacher Produktionstechnik, während in den übrigen ein Fabrikationskonto für jeden Hauptbetrieb zu eröffnen ist, damit diese rechnerisch als selbständig behandelt werden können. In vielen Fabriken greifen allerdings die einzelnen Betriebe so ineinander ein, daß sich keine scharfe rechnerische Scheidung durchführen läßt; soweit es jedoch die Technik erlaubt, soll man an dem Prinzip festhalten, daß jeder Fabrikationszweig buchhalterisch als eine abgeschlossene Einheit darzustellen ist. Hier gilt im höchsten Maße, was Lorenz von Stein von der doppelten Buchhaltung überhaupt sagt: „Nach der doppelten Buchhaltung wird jeder Zweig der ganzen Unternehmung als ein ganzes Unternehmen aufgefaßt, und es werden die einzelnen Zweige gegenseitig als Debitor und Kreditor aufgestellt, so daß der ganze Gang der Produktion, in einzelne Stadien abgeteilt, ein Bild der Wertentwicklung der Produktion darbietet. Das Prinzip der Ordnung besteht darin, daß jeder Zweig des Unternehmens sein Produkt einem anderen abgibt, sich den Kalkulationswert dafür berechnet und der andere Teil diesen Betrag in Debet stellt.“.

Das Fabrikationskonto soll die Fabrikation darstellen, d. h. den Produktionskosten die erzeugten Fabrikate gegenüberstellen. Das ist das Prinzip für die Führung des Fabrikationskontos in allen industriellen Betrieben.

Das rationell geführte Fabrikationskonto soll also zunächst die Produktionskosten und zwar alle Produktionskosten umfassen; es ist jedoch zu bemerken, daß eine Verbuchung der sämtlichen Fabrikationskosten in allen Einzelheiten auf das Fabrikationskonto nicht erforderlich ist; vielmehr genügt eine Sammlung derselben auf Zwischenkonten[1]), verbunden mit einer periodischen Übertragung und eventuell Verrechnung derselben auf resp. unter die Fabrikationskonten. Die Fabrikationskosten sind:

1. Die Kosten der verbrauchten — nicht der angeschafften — Rohstoffe und Materialien, Neben- und Zwischenprodukte.
2. Die effektiven Löhne.
3. Die allgemeinen Unkosten.
4. Die Abschreibungen.
5. Die Kosten der Hilfsbetriebe.

Hingegen gehören die Verkaufskosten nicht auf das Fabrikationskonto.

Das Fabrikationskonto kommt in der Praxis in vielen Formen vor, die sich auf vier Grundtypen oder Entwicklungsstufen zurückführen lassen.

§ 119. **Erste Stufe des Fabrikationskontos.** Das Fabrikationskonto enthält die Rechnung über die Rohstoffe und die Materialien, über die Produktion und den Absatz.

Auf dieser Stufe werden also keine Konten für die Rohstoffe und die Materialien geführt, sondern alle angeschafften Roh- und Hilfsstoffe dem Fabrikationskonto unmittelbar belastet, ohne Rücksicht darauf, ob sie sofort oder erst später verbraucht werden.

---

[1]) Diese sind die bereits dargestellten Konten für die Rohstoffe und die Materialien, für die Löhne, die allgemeinen Unkosten, die Abschreibungen und die Hilfsbetriebe.

Soll	Fabrikationskonto.	Haben
1. Die angeschafften — nicht nur die verbrauchten — Rohstoffe und Materialien. 2. Die sonstigen Fabrikationskosten: Löhne, Allgemeine Unkosten usw. 3. Die Verkaufskosten.		1. Der Verkaufserlös.

Das Fabrikationskonto nach der ersten Stufe ist weiter nichts als eine Übertragung des Warenkontos der kaufmännischen Buchhaltung auf das Rechnungswesen des Industriebetriebs; denn es wird, wie das Warenkonto, für die Einkaufskosten der Hilfsstoffe der Fabrikation, sowie für die Arbeitskosten debitiert und für den Verkaufserlös kreditiert; dieses Fabrikationskonto vereinigt also die Darstellung der Produktion mit derjenigen des Absatzes. Der Saldo des Fabrikationskontos, welches hier als gemischtes Bestandkonto geführt wird, enthält:

1. den Bestand an den angeschafften und noch nicht verbrauchten Rohstoffen und Materialien;
2. den Bestand an den erzeugten und noch nicht abgesetzten Fabrikaten;
3. den Gewinn resp. den Verlust an der Fabrikation.

Es braucht kaum erwähnt zu werden, daß eine Gesamtkalkulation auf Grund eines auf diese Art und Weise geführten Fabrikationskontos unmöglich und das Fabrikationskonto nach der ersten Stufe für die Buchhaltung und die Kalkulation von geringem Wert ist.

§ 120. **Zweite Stufe des Fabrikationskontos.** Das Fabrikationskonto enthält die Rechnung über die Produktion und den Absatz.

Der Fortschritt auf dieser Stufe besteht in der Ausscheidung der Rechnung über die Rohstoffe und die Materialien aus dem Fabrikationskonto, indem besondere Konten für diese eröffnet werden, und das Fabrikationskonto infolgedessen nur

noch für die in der Produktion verbrauchten Roh- und Hilfsstoffe debitiert wird.

Das Fabrikationskonto nimmt auf der zweiten Stufe folgende Gestalt an:

Soll	Fabrikationskonto.	Haben
1. Die verbrauchten Rohstoffe und Materialien. 2. Die sonstigen Fabrikationskosten: Löhne, Allgemeine Unkosten usw. 3. Die Verkaufskosten.		1. Der Verkaufserlös.

Abgesehen von der Verbuchung der verbrauchten, statt der angeschafften Rohstoffe und Materialien, ist dieses Fabrikationskonto demjenigen der ersten Stufe identisch; das Konto hat also auch den Nachteil, daß es die Darstellung der Fabrikation mit derjenigen des Absatzes, d. h. zwei Dinge, die auseinander gehalten werden sollten, vereinigt. Dieses Fabrikationskonto gehört ebenso wie dasjenige der ersten Stufe zu den gemischten Bestandkonten; denn der Saldo ist ein unausgeschiedenes Gemisch von Beständen an Fabrikaten und von Gewinn resp. Verlust an der Fabrikation. Aus diesem Grunde ist auch hier eine Gesamtkalkulation der Selbstkosten innerhalb der Buchhaltung undurchführbar.

§ 121. **Dritte Stufe des Fabrikationskontos.** Das Fabrikationskonto enthält nur die Rechnung über die Produktion, während die Rechnung über den Absatz auf einem unzerlegten Verkaufskonto stattfindet.

Da auf dieser Stufe sowohl die Rechnung über die Rohstoffe und die Materialien, als auch diejenige über den Absatz aus dem Fabrikationskonto ausscheidet, dient letzteres nur noch der Darstellung der Produktion.

Durch den notwendigen Übergang der erzeugten Fabrikate vom Fabrikationskonto zum Verkaufskonto, welches den Absatz darstellen soll, entstehen Beziehungen zwischen diesen beiden Konten, und man unterscheidet, je nach der Art und

Weise, wie dieser Übergang durch die Buchhaltung dargestellt wird, zwei Formen des Fabrikationskontos nach der dritten Stufe.

Erste Form.

Das Fabrikationskonto wird für alle Kosten der Produktion debitiert, das Verkaufskonto für den Verkaufserlös kreditiert und für die Verkaufskosten debitiert. Beim periodischen Kontenabschluß liefert das Verkaufskonto seinen Habensaldo an das Fabrikationskonto ab, welches hierfür kreditiert wird, so daß der Erfolg des Unternehmens, sofern es keinen Bestand an unverkauften Fabrikaten mehr gibt, auf dem Fabrikationskonto ersichtlich wird; denn dieses enthält nunmehr im Soll die Fabrikationskosten und im Haben den Nettoverkaufserlös. Folgendes Schema dieser beiden Konten soll das Gesagte veranschaulichen.

Soll **Fabrikationskonto.** **Haben**

Alle Produktionskosten, insgesamt	100000	—	per Verkaufskonto, Nettoverkaufserlös . .	45000	—

Der Sollsaldo des Fabrikationskontos von 55000 enthält den Bestand an unverkauften Fabrikaten, sowie den Gewinn resp. Verlust am Absatz.

Soll **Verkaufskonto.** **Haben**

Diverse Verkaufskosten	5000	—	per Debitorenkonto, Bruttoverkaufserlös .	50000	—
an Fabrikationskonto, Nettoverkaufserlös	45000	—			
	50000	—		50000	—

Die charakteristischen Eigentümlichkeiten dieses Verfahrens sind:

1. Das Fabrikationskonto ist ein gemischtes Bestandkonto; es kann daher keine Gesamtkalkulation der Selbstkosten auf demselben stattfinden.

2. Im Gegensatz zu der noch darzustellenden zweiten Form ist die Kenntnis der Selbstkosten der Fabrikate für die Buchungen auf das Fabrikations- und auf das Verkaufskonto nicht erfordert.

3. Der Nettoverkaufserlös wird auf dem Verkaufskonto ersichtlich.

Zweite Form.

Das Fabrikationskonto wird wie vorhin für sämtliche Produktionskosten belastet; für die hergestellten Fabrikate wird das Fabrikationskonto kreditiert und das Verkaufskonto debitiert — beides zum Selbstkostenpreis.

Schema der beiden Konten:

Soll	(Bier-) Fabrikationskonto.			Haben		
Alle Fabrikationskosten, insgesamt . .	100000	—		per Verkaufskonto, 5000 hl Bier z. Selbstkostenpreis von 20.—	100000	—

Soll	Verkaufskonto.			Haben		
an Fabrikationskonto, 5000 hl zum Selbstkostenpreis von 20.—	100000	—		per Debitorenkonto, Verkaufserlös	50000	—
Verkaufskosten . .	5000	—				

Die charakteristischen Merkmale dieser zweiten Form sind:

1. Das Fabrikationskonto ermöglicht die Berechnung der Selbstkosten durch eine Gesamtkalkulation, weil es nicht mehr als gemischtes, sondern als reines Bestandkonto (Kalkulationskonto) geführt wird.

2. Die Kenntnis der Selbstkosten ist für die Buchungen auf das Fabrikations- und auf das Verkaufskonto unerläßlich, es sei denn, daß an Stelle des Selbstkostenpreises ein willkürlich gewählter Normalpreis angewendet wird, in welchem Falle das Fabrikationskonto kein reines Bestandkonto (Kalkulationskonto) mehr ist, sondern zum Erfolgskonto wird.

3. Das Verkaufskonto ist ein gemischtes Bestandkonto; der

Saldo ist ein unausgeschiedenes Gemisch von Beständen an hergestellten, aber noch nicht verkauften Fabrikaten und von Gewinn resp. Verlust auf den verkauften Fabrikaten.

Diese zweite Form des Fabrikationskontos nach der dritten Stufe ist der ersten Form unzweifelhaft vorzuziehen.

Wir fassen das über die zwei Formen der dritten Stufe des Fabrikationskontos Gesagte folgendermaßen zusammen: Die dritte Stufe hat vor den beiden vorhergehenden den Vorteil, daß sie die Fabrikation vom Absatz trennt. Sie kann zwei Formen annehmen; für die erste Form ist keine Kalkulation der Selbstkosten erforderlich; für die zweite Form ist sie nötig. Der Bestand an den erzeugten und noch nicht verkauften Fabrikaten ruht bei der ersten Form im Fabrikations- und bei der zweiten Form im Verkaufskonto. Im ersten Fall ist das Fabrikations-, im zweiten Falle das Verkaufskonto ein gemischtes Bestandkonto. Die zweite Form ist der ersten vorzuziehen.

Von der zweiten Form der dritten Stufe des Fabrikationskontos ausgehend, versuchen wir nun, aus dem Verkaufskonto als gemischtes Bestandkonto ein reines Bestandkonto zu machen, d. h. die Erfolgsrechnung von der Bestandrechnung auf diesem Konto zu trennen. Dadurch gelangen wir zur vierten Stufe des Fabrikationskontos.

§ 122. **Vierte Stufe des Fabrikationskontos.** Das Fabrikationskonto enthält nur die Rechnung über die Produktion; die Absatzrechnung wird in eine Bestand- und in eine Erfolgsrechnung zerlegt.

Die vierte Stufe unterscheidet sich von der dritten Stufe nur darin, daß das Verkaufskonto der dritten Stufe in ein Warenvorrats- oder Fabrikatkonto und in ein Warenverkaufskonto zerlegt wird. Diese Zerlegung eines gemischten Bestandkontos in ein reines Bestandkonto und in ein Erfolgskonto entspricht dem Grundgedanken der Zweikontentheorie. Diese Theorie der Buchhaltung erkennt nur zwei Kontenarten als zweckdienlich und logisch gegeben an, die reinen Bestandkonten und die Erfolgskonten, während das Vorhandensein von gemischten Bestandkonten, welche zugleich einen Vermögenswert und einen Erfolg, d. h. Gewinn oder Verlust, in sich

schließen, als eine Schwäche des Kontensystems betrachtet wird. Die Buchhaltung soll sich daher bemühen, die Zahl der gemischten Bestandkonten auf ein Minimum zu reduzieren dadurch, daß jedes in ein reines Bestandkonto und in ein Erfolgskonto zerlegt wird. Die Beseitigung der gemischten Bestandkonten ist für die Fabrikbuchhaltung besonders wertvoll, weil die für die Auflösung des Saldos der gemischten Bestandkonten in seine beiden Bestandteile notwendige Inventuraufnahme gerade in der Fabrik mit solchen Schwierigkeiten verbunden ist, daß sie gewöhnlich nur einmal im Jahr erfolgen kann.

Die vierte Stufe des Fabrikationskontos führt also drei zusammenhängende Kontenreihen:

1. die Fabrikationskonten,
2. die Fabrikatkonten,
3. die Verkaufskonten.

1. Die Fabrikationskonten sind auf der vierten Stufe Kalkulationskonten, welche ausschließlich der Berechnung der Selbstkosten der Fabrikate dienen; sie sind keine Bestandkonten für die vorrätigen Rohstoffe und Materialien und für die verkaufsfähigen Fabrikate, auch keine Erfolgskonten, sondern bloß Kalkulationskonten, d. h. Bestandkonten für die in der Herstellung begriffenen Erzeugnisse.

Die Fabrikationskonten werden für die Fabrikationskosten debitiert und für die hergestellten Fabrikate — in der Regel zum Selbstkostenpreis — kreditiert. Der nach diesen Buchungen auf dem Konto etwa verbleibende Sollsaldo repräsentiert den Wert der noch in Arbeit befindlichen Produkte; wird auch dieser Wert in das Haben des Fabrikationskontos eingestellt, so muß sich das Konto, falls die Selbstkosten der fertigen Fabrikate und der Wert der noch in Arbeit befindlichen Produkte richtig kalkuliert wurden, ausgleichen. Dieser sofortige Ausgleich ist aber in der Praxis unerreichbar; es verbleibt immer noch ein Saldo auf dem Fabrikationskonto; derselbe ist ein Sollsaldo, wenn die Selbstkosten der Fabrikate zu niedrig, und ein Habensaldo, wenn sie zu hoch angesetzt wurden. Der Ausgleich des Fabrikationskontos erfolgt dann durch Gewinn- und Verlustkonto.

2. Die Konten der Fabrikate entsprechen dem Waren-

vorratskonto; es sind reine Bestandkonten, welche die Differenz zwischen den erzeugten (Sollseite) und den verkauften resp. zur Weiterverarbeitung übergegangenen Fabrikaten (Habenseite) angeben. Damit weder Gewinn noch Verlust auf diesen Konten entsteht, müssen sie zu demselben Preise für die Fabrikate debitiert und kreditiert werden; dieser ist in der Regel der Selbstkostenpreis.

Die Fabrikate zerfallen in Fertigfabrikate, Zwischenprodukte und Nebenprodukte. Die Konten der Fertigfabrikate werden zu Lasten der Verkaufskonten und die Konten der Zwischenprodukte zu Lasten der für die Darstellung der Weiterverarbeitung eingerichteten Fabrikationskonten für die verkauften resp. abgegebenen Produkte kreditiert; die Konten der Nebenprodukte werden entweder wie die Konten der Fertigfabrikate oder wie diejenigen der Zwischenprodukte behandelt, je nachdem die Nebenprodukte veräußert oder in der Fabrik selbst verbraucht werden (vgl. hierüber Abschnitt XXIV).

3. Die Verkaufskonten sind Erfolgskonten, die den Gewinn oder Verlust am Absatz der Produkte angeben sollen. Sie werden für die verkauften Fabrikate zum Selbstkostenpreis debitiert und zum Verkaufspreis kreditiert.

Das Schema auf Seite 166 zeigt den Zusammenhang zwischen dem Fabrikations-, dem Fabrikat- und dem Verkaufskonto, wenn die Fabrikate zum Selbstkostenpreis bewertet werden. Die Fabrikate können auch zu einem Normal-, statt zum Selbstkostenpreis bewertet werden; in diesem Falle entspricht die Einrichtung der drei Kontenreihen dem in § 125 angegebenen Schema.

Jedes verkaufte Fabrikat muß das Fabrikations-, das Fabrikat- und das Verkaufskonto sukzessive durchlaufen, indem das Fabrikationskonto die erzeugten Produkte dem Fabrikatkonto und dieses die verkauften Produkte dem Verkaufskonto übergibt. Bei diesem Übergang der Fabrikate von einem Konto zum anderen müssen sie bewertet werden; diese Bewertung kann entweder zum Selbstkostenpreis oder zu einem Normalpreis erfolgen.

§ 123. 1. Die Bewertung der Fabrikate zum Selbstkostenpreis.

Soll Fabrikationskonto Haben	Soll Fabrikatkonto Haben	Soll Fabrikatkonto Haben	Soll Verkaufskonto Haben
Die sämtlichen Fabrikationskosten.	Die hergestellten Fabrikate zum Selbstkostenpreis.	Die verkauften Fabrikate zum Selbstkostenpreis.	Die verkauften Fabrikate zum Selbstkostenpreis.	Die verkauften Fabrikate zum Verkaufspreis.
Buchung: Fabrikationskto an folgende Konten: an Rohstoffkonto an Materialienkto an Lohnkonto an Allgemeine Unkosten-Konto usw.	**Buchung:** Fabrikatkonto an Fabrikationskonto.	**Buchung:** Verkaufskonto an Fabrikatkonto.	**Buchung:** Debitorenkonto an Verkaufskonto.

Zum Selbstkostenpreis wird:

a) das Fabrikationskonto für die erzeugten Fabrikate kreditiert,

b) das Fabrikatkonto für die erzeugten Fabrikate debitiert,

c) das Fabrikatkonto für die verkauften Fabrikate kreditiert,

d) das Verkaufskonto für die verkauften Fabrikate debitiert.

Der Selbstkostenpreis der Fabrikate wird entweder durch eine Gesamtkalkulation auf dem Fabrikationskonto oder durch Spezialkalkulationen außerhalb der Buchhaltung ermittelt.

a) Die Gesamtkalkulation erfolgt periodisch — etwa monatlich —, indem die durch die Vermittlung diverser Zwischenkonten, wie die Konten der Rohstoffe, der Materialien, der Löhne, der allgemeinen Unkosten, der Abschreibungen und der Hilfsbetriebe, im Soll des Fabrikationskontos gesammelten Produktionskosten, abzüglich des Wertes der entstandenen Nebenprodukte und der noch in Arbeit befindlichen Produkte, durch die Menge der erzeugten Fabrikate dividiert werden.

b) Wo eine Gesamtkalkulation auf dem Fabrikationskonto nicht möglich ist, weil mehrere verschiedenartige Fabrikate in dem Hauptbetrieb hergestellt werden, während das Fabrikationskonto nur einen Selbstkostenpreis berechnen kann, müssen Spezialkalkulationen für die einzelnen Fabrikate vorgenommen werden. Die Eintragung der fertiggestellten Fabrikate zum Selbstkostenpreis in das Haben des Fabrikationskontos und in das Soll des Fabrikatkontos erfolgt dann entweder sofort nachdem die Selbstkosten eines Fabrikats berechnet wurden, oder indem die berechneten Selbstkosten aller erzeugten Fabrikate zunächst in ein Kalkulationsbuch eingetragen werden, aus welchem eine summarische Übertragung auf das Fabrikationskonto periodisch stattfindet.

§ 124. 2. Die Bewertung der Fabrikate zum Normalpreis.

Die Fabrikate können auch statt zum Selbstkostenpreis zu einem mehr oder minder willkürlich gewählten Normalpreis bewertet werden, welcher den durchschnittlichen Selbstkosten-

oder Marktpreis des Fabrikats ausdrücken soll. Die Buchungen auf Fabrikations-, Fabrikat- und Verkaufskonto sind im Falle der Bewertung der Fabrikate zum Normalpreis die gleichen wie bei ihrer Bewertung zum Selbstkostenpreis.

Der Gebrauch eines Normalpreises gibt jedoch dem Fabrikationskonto eine von der bisher dargestellten abweichende Gestalt. Bei Anwendung des Selbstkostenpreises ist das Fabrikationskonto kein Erfolgs-, sondern ein Kalkulationskonto, bei Anwendung des Normalpreises hingegen ist das Fabrikationskonto kein Kalkulationskonto mehr, sondern ein Erfolgskonto, dessen Saldo auf Gewinn- und Verlustkonto übertragen wird. Das Fabrikationskonto schließt nämlich dann mit einem Sollsaldo, d. h. mit einem Verlust ab, wenn der Normalpreis niedriger war als die tatsächlichen Selbstkosten, und umgekehrt mit einem Habensaldo, d. h. mit einem Gewinn, wenn der Normalpreis höher war als die tatsächlichen Selbstkosten.

Die festgesetzte Höhe der Normalpreise entspricht zumeist den durch die Erfahrung ermittelten durchschnittlichen Selbstkosten der Fabrikate. Man geht dabei von der Anschauung aus, daß in jedem Betriebe eine gewisse Höhe der Selbstkosten als die normale anzusehen sei, die der Betriebschef unter keinen Umständen überschreiten darf; stehen die Selbstkosten seines Betriebes unter dem Normalpreis, so schließt dieser offenbar mit einem Gewinn ab, und dem Leiter gebührt eine entsprechende Prämie für diese Leistung.

Die Normalpreise kommen besonders in den Fabriken zur Anwendung, die aus mehreren Betrieben bestehen, die das Fabrikat in den verschiedenen Stadien seiner Erzeugung nach und nach durchlaufen muß; wo also beim Übergang des Fabrikats von einem Betrieb zum anderen das Fabrikationskonto des ersteren zu kreditieren und das Fabrikationskonto des letzteren zu debitieren ist. Man denke an eine Eisenhütte, wo das Fabrikat durch die Zwischenstufen des Erzes, des Roheisens, des Stahls und des Fertigfabrikats hindurch nacheinander die Fabrikationskonten des Erzbergwerkes, des Hochofens, des Stahlwerks und des Walzwerks durchlaufen muß. Geschieht die Bewertung bei diesen Übergängen zum Selbstkostenpreis, so wird jeder Betrieb von den Schwankungen der

Selbstkosten in den vorhergehenden Betrieben, die das Fabrikat bereits passiert hat, in Mitleidenschaft gezogen. Geschieht diese Bewertung dagegen zu einem Normalpreis, so werden die Ergebnisse eines Betriebes in keiner Weise durch die Ergebnisse der anderen beeinflußt.

Das System der Normalpreise bietet den Vorteil, daß die Vergleichung der Selbstkosten eines Betriebes aus mehreren Perioden und die Bemessung der Prämien an die Betriebsleiter, ihren Verdiensten um die günstige Gestaltung der Selbstkosten entsprechend, sehr einfach ist. Man braucht hierfür nur die Saldi der Fabrikationskonten in den verschiedenen Perioden miteinander zu vergleichen, weil das Fabrikationskonto für die erzeugten Fabrikate zu einem gleichbleibenden Preise kreditiert und desgleichen für die verbrauchten Zwischenprodukte zu einem gleichbleibenden Preise — dem Normalpreise — debitiert wird; das Fabrikationskonto wird mit anderen Worten durch die Schwankungen der Selbstkosten in den übrigen Betrieben in seinen Resultaten nicht betroffen. Wenn das Fabrikationskonto im Mai einen Habensaldo von 10000.— und im Juni einen solchen von 5000.— aufweist, so ist man bei Anwendung der Normalpreise sicher, daß die Selbstkosten des Betriebs im Mai niedriger waren als im Juni. Anders verhält es sich bei Anwendung der Selbstkostenpreise. Betrugen z. B. im Stahlwerk die Selbstkosten einer Tonne Stahl im Mai 68.— und im Juni 69.—, so kann daraus nicht ohne weiteres auf höhere Produktionskosten des Stahlwerks im Juni geschlossen werden, weil die Selbstkosten des im Stahlwerk verbrauchten Roheisens wahrscheinlich in beiden Monaten nicht die gleichen waren und das Stahlwerkbetriebskonto hierfür eine schwankende Belastung erfuhr, die seine Ergebnisse entsprechend beeinflußte.

Kurz: In allen Fabriken, die aus mehreren Betrieben bestehen, die sich gegenseitig die Fabrikate zur Weiterverarbeitung übergeben, kann dadurch, daß der Übergang von einem Fabrikationskonto zum anderen zu einem unabänderlichen Normalpreis, statt zu einem schwankenden Selbstkostenpreis stattfindet, eine vollkommene rechnungsmäßige Isolierung jedes Betriebs von den Ergebnissen und den Selbstkosten der

anderen Betriebe erfolgen. Durch die Normalpreise schließt jeder Betrieb mit einem Gewinn oder einem Verlust ab, der als Haben- respektive Sollsaldo auf dem Fabrikationskonto zum Ausdruck kommt. Ein Gewinn, d. h. ein Habensaldo des Fabrikationskontos entsteht, wenn der Normalpreis höher ist als die Selbstkosten, ein Verlust im umgekehrten Fall. Diese Gewinne und Verluste der einzelnen Abteilungen sind aber keine richtigen Gewinne und Verluste, sondern nur rechnungsmäßige Differenzen zwischen den Selbstkosten und den Normalpreisen. Der richtige Gewinn oder Verlust kann erst durch die Zusammenstellung der Gewinne und Verluste der einzelnen Betriebe, sowie der Gewinne und Verluste auf den Verkaufskonten ermittelt werden, da sich alle diese Teilgewinne und Teilverluste zum Teil gegenseitig kompensieren. Denn ist der Normalpreis des Fabrikats eines bestimmten Betriebes zu hoch, so wird dieser Betrieb mit einem Gewinn abschließen, dagegen erleidet das Fabrikationskonto desjenigen Betriebes, der das Fabrikat weiter verarbeitet, respektive das Verkaufskonto, falls das Fabrikat verkauft wird, durch den hohen Normalpreis, zu dem sie das Fabrikat erhalten, einen entsprechenden Verlust.

Den Vorteilen des Systems der Normalpreise stehen aber auch Nachteile gegenüber.

Einmal kann keine Gesamtkalkulation der Selbstkosten mehr auf dem Fabrikationskonto vorgenommen werden,

1. weil dieses Konto die von den anderen Betrieben herrührenden Fabrikate nicht zum wirklichen Selbstkostenpreis, sondern zu einem Normalpreis erhält, und somit seine Kalkulationsbasis teilweise falsch wird, und

2. weil das Fabrikationskonto für die erzeugten Fabrikate nicht zum Selbstkosten-, sondern zum Normalpreis kreditiert wird. Das für die erzeugten Fabrikate zum Selbstkostenpreis kreditierte Fabrikationskonto ist ein reines Bestandkonto; das für die erzeugten Fabrikate zum Normalpreis kreditierte Fabrikationskonto dagegen ist ein gemischtes Bestandkonto, in dessen Saldo die Spannung zwischen Selbstkosten- und Normalpreis zum Ausdruck kommt.

Da ferner die Buchungen auf dem Fabrikations- und dem Fabrikatkonto nicht zum Selbstkostenpreis stattfinden, hat die

Führung eines Verkaufskontos als Erfolgskonto neben dem Fabrikatkonto als Bestandkonto keinen Sinn mehr; beide Konten werden daher zu einem einzigen Verkaufskonto vereinigt[1]), dessen Saldo ein Gemisch von Bestand an unverkauften Fabrikaten und von Gewinn resp. Verlust ist, der durch die Differenz zwischen dem Normal- und den Verkaufspreisen entstanden ist. Man kann also aus dem Saldo dieses Kontos ebenso wenig einen Schluß bezüglich des Erfolgs der Unternehmung ziehen, als man vorhin aus dem Saldo des Fabrikationskontos auf hohe oder niedrige Selbstkosten schließen durfte. Die Ursache dieser Erscheinung ist in beiden Fällen der Normalpreis.

Trotz dieser schwerwiegenden Nachteile erfreut sich das System der Normalpreise einer gewissen Verbreitung in der Praxis, besonders in der Eisenindustrie. Maßgebend ist in diesen Betrieben die Erwägung, daß durch die Normalpreise die einzelnen Abteilungen in ihren rechnungsmäßigen Ergebnissen unabhängig von einander sind, was ja, da die Selbstkosten in diesen Fabriken große Schwankungen aufweisen, die Anwendung der Normalpreise als ganz besonders vorteilhaft erscheinen läßt.

§ 125. Folgendes Beispiel soll die Einrichtung und den Zusammenhang der drei Kontenreihen zeigen, wenn die Fabrikate zum Normal-, statt zum Selbstkostenpreis bewertet werden.[2])

Der Normalpreis beträgt 18.— per hl Bier, während sich die tatsächlichen Selbstkosten auf 20.— per hl belaufen.

Soll	Bierfabrikationskonto			Haben	
Die sämtlichen Fabrikationskosten	100 000	—	per **Bierlagerkonto,** 5000 hl Bier zum Normalpreis 18.—	90 000	—

Im Sollsaldo von 10000.— kommt die Unrichtigkeit des

[1]) Vgl. das Beispiel dieses Kontos § 125.

[2]) Vgl. das Schema auf Seite 166, welches die Einrichtung und den Zusammenhang derselben Konten zeigt, wenn die Fabrikate zum Selbstkostenpreis bewertet werden.

zu niedrig gewählten Normalpreises zum Ausdruck; der Saldo wird auf Gewinn- und Verlustkonto durch die Buchung: Gewinn- und Verlustkonto an Bierfabrikationskonto 10000.— übertragen. Das Fabrikationskonto ist also hier ein Erfolgskonto.

Fabrikatkonto
(Bierlagerkonto)

Soll			Haben		
an **Bierfabrikationskonto,** 5000 hl Bier zum Normalpreis 18.— . .	90 000	—	per **Verkaufskonto,** 4500 hl Bier zum Normalpreis 18.— .	81 000	—

Der Sollsaldo von 9000.— repräsentiert den Wert des Bestandes an absatzfähigem Bier zum Normalpreis: 500 hl à 18.— = 9000.—. Das Fabrikatkonto ist also ein Bestandkonto.

Verkaufskonto

Soll			Haben		
an **Bierlagerkonto,** 4500 hl verkauftes Bier zum Normalpreis 18.— . .	81 000	—	per **Debitorenkonto,** Verkaufserlös .	86 000	—

Das Verkaufskonto weist als Erfolgskonto einen „Gewinn" am abgesetzten Bier von 5000.— nach, der die Differenz zwischen dem Normalpreis und dem Verkaufserlös darstellt. Diese Differenz wird durch die Buchung Verkaufskonto an Gewinn- und Verlustkonto 5000.— auf Gewinn und Verlustkonto übertragen.

Gewinn- und Verlustkonto

Soll			Haben		
an **Bierfabrikationskonto,** Verlust auf diesem Konto	10 000	—	per **Verkaufskonto,** Gewinn auf diesem Konto	5000	—

Dem durch das Verkaufskonto nachgewiesenen Verkaufsgewinn von 5000.— steht ein Verlust auf dem Fabrikationskonto von 10000.— gegenüber, weil der Selbstkostenpreis höher ist als der Normalpreis. Das Endergebnis ist also trotz des günstigen Abschlusses des Verkaufskontos ein Nettoverlust von 5000.—.

Dieses Beispiel zeigt deutlich die Mängel der Bewertung der Fabrikate zu Normalpreisen, insbesondere die Nutzlosigkeit der Einrichtung eines Verkaufskontos neben dem Fabrikatkonto bei Anwendung dieses Systems, da das Verkaufskonto den richtigen Gewinn nicht anzugeben vermag. Vereinigt man daher die beiden Konten zu einem Verkaufskonto, so erhält dieses folgende Gestalt:

Soll **Verkaufskonto** **Haben**

an **Bierfabrikationskonto,** 5000 hl erzeugtes Bier à 18.—	90 000	—	per **Debitorenkonto,** Verkaufserlös von 4500 hl . . .	86 000	—

Der Saldo dieses gemischten Bestandkontos von 4000.— drückt die Differenz aus zwischen dem Wert des Bestandes an unverkauftem Bier zum Normalpreis, nämlich

500 hl à 18.— = 9000.—

und dem Verkaufsgewinn von

86 000.— — (4500 × 18) = 5000.—.

XXIV. Die Fertigfabrikate, die Zwischen- und die Nebenprodukte.

§ 126. Die Konten, welche den Fabrikaten in der Fabrikbuchhaltung eröffnet werden, sind:

1. die Konten der Fertigfabrikate,
2. die Konten der Zwischenprodukte oder Halbfabrikate und
3. die Konten der Nebenprodukte oder Abfälle.

Diese drei Arten von Fabrikatkonten sind prinzipiell als

reine Bestandkonten zu führen; sie müssen daher die Fabrikate zu einem und demselben Preise — dem Selbstkosten- oder dem Normalpreis — empfangen und abgeben.

Die Anwendung des Selbstkostenpreises für die Buchungen auf das Fabrikatkonto setzt zweierlei voraus; erstens, daß dieser Selbstkostenpreis überhaupt bekannt sei, und zweitens, daß man im Augenblick des Verkaufs, d. h. des Übergangs eines Fabrikats vom Fabrikat- auf das Verkaufskonto, den Selbstkostenpreis des betreffenden Erzeugnisses angeben könne. Letzteres bietet in den Industrien, in welchen sich die einzelnen Fabrikate äußerlich leicht von einander unterscheiden, falls die Spezialkalkulationen sorgfältig in ein Kalkulationsbuch eingetragen werden, keine Schwierigkeiten. Anders verhält es sich in den Betrieben, die Massenprodukte erzeugen und in denen sich infolgedessen kein Fabrikat merklich von den anderen unterscheidet; dort findet keine Spezialkalkulation für jedes einzelne Fabrikat, sondern nur eine Gesamtkalkulation für alle während einer Periode erzeugten Fabrikate statt. Sobald nun ein Teil dieser Fabrikate verkauft und eine diesbezügliche Verbuchung des Übergangs vom Fabrikat- auf das Verkaufskonto nötig wird, muß man, um die Selbstkosten derselben festzustellen, wissen, in welcher Periode sie hergestellt wurden. Daher müssen solche Fabriken mit Massenproduktion Vorkehrungen treffen, um die Erzeugnisse der verschiedenen Perioden von einander unterscheiden zu können; dies kann durch die örtliche Lagerung oder durch das Anbringen äußerlicher Kennzeichen an die Fabrikate geschehen.

Läßt sich ein solches Unterscheidungsmerkmal nicht einführen, dann ist die Anwendung der reinen Selbstkostenpreise in den Buchungen für den Übergang derFabrikate vom Fabrikations- zum Fabrikatkonto und von diesem zum Verkaufskonto in der bisherigen Form nicht möglich, und es müssen die Selbstkostenpreise der verschiedenen Perioden durch mittlere Selbstkostenpreise ersetzt werden.

Beispiel. Ein Hochofenwerk erzeugte

im Januar	12620 t	Roheisen	zum	Selbstkostenpreis	von	ℳ 47.53,
„ Februar	10190 t	„	„	„	„	„ 49.36,
„ März	13050 t	„	„	„	„	„ 48.55.

Der Absatz betrug
im Januar ausschließlich aus der Produktion dieses Monats 8490 t,
im Februar aus der Produktion von Januar und Februar 11405 t,
im März aus der Produktion von Januar, Februar und
März 13260 t.

Da nicht festgestellt wurde, aus welchen Monatsproduktionen die abgesetzten Mengen jeweils entnommen wurden, so wird der Absatz vom Januar zum Januar-Selbstkostenpreis von 47.53, der Absatz vom Februar und März hingegen zu mittleren Selbstkostenpreisen zu bewerten sein.

Die Berechnung dieses mittleren Selbstkostenpreises für den Februar-Absatz ergibt:

Bestand aus Januar 12620 — 8490 = 4130 t zu 47.53 = 196298.90
Produktion aus Februar . . . . 10190 t zu 49.36 = 502978.40
zusammen 14320 t zu 699277.30

Mittlerer Selbstkostenpreis $\frac{699277.30}{14320} = \underline{48.83.}$

Berechnung des mittleren Selbstkostenpreises für März:
Bestand aus Januar und Februar
(12620 + 10190) — (8490 + 11405) = 2915 t zum mittleren Selbstkostenpreis für Februar von 48.83 = 142339.45
Produktion aus März 13050 t zu 48.55 = 633577.50
zusammen 15965 t zu 775916.95

Mittlerer Selbstkostenpreis für den Absatz im März

$$\frac{775916.95}{15965} = \underline{48.60.}$$

Das Fabrikatkonto wird infolgedessen folgende Posten enthalten:

Soll **Roheisen-Konto** **Haben**

Jan.	12620 t	à 47.53	599828	60	Jan.	8490 t	à 47.53	403529	70
Febr.	10190 t	à 49.36	502978	40	Febr.	11405 t	à 48.83	556906	15
März	13050 t	à 48.55	633577	50	März	13260 t	à 48.60	644436	—
					Bestand	2705 t			
							Saldo	131512	65
	35860 t		1736384	50		35860 t		1736384	50

Die Richtigkeit dieses Verfahrens ergibt sich daraus, daß der Sollsaldo des Roheisen-Kontos von 131512.65 sich bis auf eine kleine Differenz mit dem zum mittleren Selbstkostenpreis für März bewerteten Bestand von 2705 t deckt:

$$2705 \times 48.60 = 131463.—$$

Die Differenz von

$$131512.65 — 131463.— = 49.65$$

rührt von der Abrundung der berechneten mittleren Selbstkostenpreise her, z. B. 48.83, statt genauer 48.833.

Die verschiedenen Fabrikationserzeugnisse dürfen den Fabrikatkonten erst im absatzfähigen Zustande belastet werden; denn es sollen diese Konten ebenso wenig Fabrikations-, als Absatzkosten aufnehmen; es dürfen z. B. die Kosten der Lagerung der absatzfähigen Fabrikate nicht den Fabrikat-, sondern den Verkaufskonten belastet werden.

Die buchhalterische Behandlung der drei Arten von Fabrikatkonten ist prinzipiell dieselbe; sie werden für die erzeugten Fabrikate debitiert und für die verkauften kreditiert. Es bestehen jedoch Unterschiede zwischen den drei Arten von Fabrikatkonten, einmal in Bezug auf die Konten, von welchen die Fabrikatkonten die erzeugten Fabrikate empfangen — Sollposten —, dann aber auch bezüglich der Konten, an welche sie die verkauften Fabrikate abgeben — Habenposten.

Sollposten.

a) Die Konten der Fertigfabrikate und der Zwischenprodukte erhalten die Fabrikate von einem Hauptbetrieb, d. h. von einem Fabrikationskonto.

b) Die Konten der Nebenprodukte können die Abfälle sowohl von einem Haupt-, als auch von einem Hilfsbetrieb erhalten; sie werden daher zu gunsten eines Fabrikations- oder eines Hilfsbetriebskontos dafür debitiert.

Habenposten.

a) Die Konten der Fertigfabrikate geben die verkauften Fabrikate an die Verkaufskonten ab.

b) Die Konten der Zwischenprodukte sind Zwischenkonten, welche gleichsam zwischen zwei Betrieben eingeschaltet werden;

sie empfangen die Zwischenprodukte von einem Hauptbetrieb und können dieselben an einen Haupt- oder an einen Hilfsbetrieb abgeben; sie werden also zu Lasten eines Fabrikations- oder eines Hilfsbetriebskontos, niemals aber zu Lasten eines Verkaufskontos kreditiert.

c) Die Habenposten der Konten der Nebenprodukte sind verschieden, je nachdem das Nebenprodukt als Fertigfabrikat verkauft oder als Zwischenprodukt im Betriebe weiterverarbeitet respektive verbraucht wird: im ersten Falle wird das Konto des Nebenprodukts wie das Konto eines Fertigfabrikats, im letzteren Falle wie das Konto eines Zwischenprodukts behandelt.

Das Konto eines Fertigfabrikats wird durch den Rabatt, der einem Kunden auf den verkauften Fabrikaten gewährt wird, nicht berührt. Die Buchung für den Rabatt lautet:

Verkaufskonto an Debitorenkonto.

Anders, wenn die verkaufte Ware vom Kunden retourniert wird; die Buchungen lauten in diesem Falle:

Verkaufskonto an Debitorenkonto:

Retoursendung von A: 20 hl Bier zu 22.— (Verkaufspreis) . . . . . 440.—

Bierkonto an Verkaufskonto:

Retoursendung von A: 20 hl Bier zu 19.— (Selbstkostenpreis) . . . . . 380.—

§ 127. Die Nebenprodukte.

Für die Bewertung der Nebenprodukte oder Abfälle in der Buchhaltung und in der Kalkulation gelten folgende Grundsätze:

1. Der Wert der Abfälle vermindert die Selbstkosten des Hauptprodukts; dieser Wert ist daher in der Buchhaltung dem Konto desjenigen Haupt- oder Hilfsbetriebs, in welchem das Nebenprodukt entstanden ist, gutzuschreiben.

2. Eine Selbstkostenberechnung der Abfälle ist in der Regel ausgeschlossen; die Bewertung derselben zum Selbstkostenpreis ist daher nicht möglich.

3. Die Bewertung der Abfälle hat zum Verkaufspreis der-

selben oder, falls es keinen solchen gibt, zu einem Normalpreis zu erfolgen.

Bei der Verwendung und der Bewertung der Nebenprodukte können folgende vier Fälle eintreten:

1. Das Nebenprodukt ist in jeder Hinsicht wertlos, da es weder verkauft noch in der Fabrik verbraucht werden kann. Dieses Nebenprodukt ist für die Buchhaltung und die Kalkulation ohne jegliche Bedeutung, und es wird keine Rechnung und kein Konto über dasselbe geführt. Immerhin kann es nützlich sein, die Menge der entstandenen Nebenprodukte dieser Art statistisch aufzuzeichnen, um das Verhältnis zwischen der Menge des Hauptprodukts und des Nebenprodukts, d. h. die prozentuelle Rendite des Rohstoffs bestimmen zu können.

Nicht verwendbare Nebenprodukte verursachen oft noch Unkosten für ihre Beseitigung, so z. B. die Abwässer der chemischen Fabriken und die Hochofenschlacke der Eisenhütten, deren Ablagerung den Erwerb großer Bodenareale erfordert. Für diese Unkosten ist das Konto desjenigen Betriebs zu belasten, welcher das Nebenprodukt erzeugt hat.

2. Das Nebenprodukt wird in der Fabrik selbst verwertet. Es sind hier zwei Fälle zu unterscheiden:

a) Ein Teil des Rohstoffs wird in der Fabrikation als Nebenprodukt wiedergewonnen, was bei mechanischen Produktionsprozessen öfters vorkommt, z. B. in Holzsägemühlen und in Maschinenfabriken. In diesem Fall ist das Nebenprodukt zum Selbstkostenpreis des Rohstoffs zu bewerten. So sind beispielsweise die in einem Walzwerk durch die Walz- und Adjustageoperationen entstandenen Stahlabfälle zum Selbstkostenpreis des Stahls, nicht aber zum Selbstkostenpreis des Walzgutes (Schienen, Träger, Bleche usw.) zu bewerten.

b) Das Nebenprodukt ist sowohl vom Rohstoff, als auch vom Hauptprodukt verschieden und wird in der Fabrik entweder als Hilfsmaterial benutzt oder als Zwischenprodukt weiterverarbeitet. Wie ist dieses Nebenprodukt zu bewerten, da seine Selbstkosten nicht bestimmt werden können, weil Haupt- und Nebenprodukt zu gleicher Zeit aus einer Produktionsoperation entstanden sind?

Wird ein Teil dieser Abfälle verkauft, so ist auch derjenige Teil, der nicht verkauft, sondern verbraucht wird, ebenfalls zu diesem Verkaufspreise zu bewerten. Ist dies nicht der Fall, so ist das Nebenprodukt zu einem Normalpreise, der seinem durchschnittlichen Marktpreis entspricht, zu bewerten.

Am allerschwierigsten ist aber die Bewertung, wenn das Nebenprodukt in der Fabrik weiterverarbeitet oder verbraucht, aber nicht verkauft wird, wenn es also zwar einen Gebrauchs-, aber keinen Tauschwert hat. Fälle dieser Art kommen durch die unaufhörlichen Fortschritte der Technik und durch das beständige Streben nach der besten Ausnutzung der Abfälle immer wieder vor; für solche Fragen haben der Buchhalter und der Kalkulator die richtige Lösung zu finden. Ein interessantes Beispiel bietet uns in dieser Hinsicht die Eisenindustrie.

Die Hochöfen erzeugen außer dem Hauptprodukt, dem Roheisen, noch ein Nebenprodukt, das brennbare Hochofengas, das in großen Mengen vorkommt, die bis vor kurzem für die Erhitzung der sogenannten Cowperapparate, in denen diejenige Luft, die zur Beschleunigung des Reduzier- und Schmelzprozesses in die Hochöfen eingeblasen, auf eine hohe Temperatur gebracht wird, und für die Heizung der Dampfkessel nur eine sehr beschränkte Verwendung fanden. Neuerdings ist es aber durch die Fortschritte im Bau von Gasmotoren gelungen, dieses Hochofengas zum Betrieb von Gasdynamos, also zur Erzeugung von Elektrizität zu verwenden. Mit anderen Worten, das Nebenprodukt der Hochöfen, das gereinigte Hochofengas, wird in einer dem Betrieb angegliederten elektrischen Zentrale in elektrische Energie umgesetzt. Wie groß die auf diese Weise erzeugte und vom Hochofenbetrieb selbst nicht verbrauchte, also überschüssige Energie ist, erhellt daraus, daß dieser Überschuß ca. 10 PS pro 24 Stunden und im Hochofen erzeugte Tonne Roheisen beträgt. Die reinen Hochofenwerke verkaufen diese überschüssige elektrische Energie an die Städte und an andere Fabriken, während die mit Stahl- und Walzwerk versehenen Eisenhütten den Stromüberschuß ihrer Hochöfen zum Antrieb ihrer umfangreichen maschinellen Anlagen selbst vollständig verbrauchen.

Somit ist durch die Fortschritte der Technik aus dem früher stets im Überfluß vorhandenen und daher wertlosen

Hochofengas ein wertvolles Nebenprodukt geworden, mit welchem sich die Buchhaltung nunmehr ebenfalls befassen muß. Das zu lösende buchhalterische Problem lautet: Wie ist das zum Teil vom Hochofenbetrieb selbst in den Cowperapparaten und in den Dampfkesseln, und zum Teil von der elektrischen Zentrale verbrauchte Gas zu bewerten?

Eine Bewertung der vom Hochofenbetrieb selbst verbrauchten Gasmengen ist überflüssig; nötig ist nur die Bewertung des vom Hochofenbetrieb an den elektrischen Betrieb abgegebenen Gasquantums. Da das Hochofengas bis jetzt keinen Verkaufswert hat, ist sein Gebrauchswert zu bestimmen. Dieser Wert wird, da die Gasmotoren einen Ersatz für die Dampfmaschinen bilden und somit das Hochofengas die sonst für die Dampferzeugung benötigte Kohle vertritt, am besten durch eine Vergleichung der Heizwerte der Kohle und des Gases ermittelt werden. Unter der Annahme, daß

der Heizwert der Kohle 7500 Kalorien per kg,
„ „ des Gases 800 „ „ cbm

beträgt, würden 1000 cbm Hochofengas bei einem Kohlenpreis von ℳ 14.— die Tonne einen Wert von

$$\frac{0{,}014 \times 800 \times 1000}{7500} = ℳ\ 1{,}50$$

haben.

Die Buchhaltung wird daher den Hochofenbetrieb für die abgegebenen Gasmengen zu diesem Preise kreditieren und die elektrische Zentrale dafür debitieren.

3. Das Nebenprodukt wird als solches, d. h. ohne Weiterverarbeitung verkauft. Die Bewertung dieser Abfälle erfolgt zum Nettoverkaufspreis, d. h. zum Verkaufspreis abzüglich aller Kosten für Reinigung, Verpackung, Fracht usw.

Ein Beispiel dieser Art bietet die Stahlfabrikation nach dem sog. Thomas-Gilchrist- oder basischen Verfahren, aus welchem ein Hauptprodukt, der Stahl, und ein Nebenprodukt, die Thomasschlacke entsteht, welch letztere von den Stahlwerken an die Thomasschlackenmühlen veräußert, wo sie zu einem chemischen Düngemittel, dem Thomasschlackenmehl, verarbeitet wird. Die

Kosten und das Produktionsergebnis des Stahlwerkbetriebes lassen sich in folgende Gleichung kleiden:

Fabrikationskosten des Stahlwerks = Selbstkosten des Stahls (Hauptprodukt) + Selbstkosten der Thomasschlacke (Nebenprodukt).

Nun ist es nicht möglich, den respektiven Anteil beider Produkte an den gesamten Kosten des Stahlwerks zu bestimmen. Eine rechnerische Trennung beider Erzeugnisse ist nur möglich, wenn wir den Verkaufswert der Thomasschlacke als deren Selbstkostenpreis betrachten. Unter dieser Voraussetzung entwickeln wir aus der obigen Gleichung die folgende:

Selbstkosten des Stahls = Fabrikationskosten des Stahlwerks — Verkaufswert der Thomasschlacke,

und das Stahlfabrikationskonto erhält folgende Gestalt:

Soll	Stahlfabrikationskonto.	Haben
Sämtliche Produktionskosten dieses Betriebes.		1. Verkaufswert der Thomasschlacke. 2. Selbstkosten des Stahls (d. i. der Sollsaldo dieses Kontos, nachdem der Verkaufswert der Thomasschlacke ins Haben eingestellt worden ist).

4. Endlich kann es noch vorkommen, daß die Abfälle erst nach einer Verarbeitung verkauft werden. Dieser Fall wird wie der eben besprochene dritte Fall gelöst, d. h. die Nebenprodukte werden ebenfalls zu den Verkaufspreisen, abzüglich aller Verarbeitungskosten, bewertet.

XXV. Die Verkaufskonten und die Verkaufskosten.

§ 128. Die Verkaufskonten, die zu den kaufmännischen Konten der Fabrikbuchhaltung gehören, schließen sich den technischen Konten und insbesondere den Konten der Fertigfabrikate und der Nebenprodukte, sofern letztere verkauft

werden, — aber nicht den Konten der Zwischenprodukte — unmittelbar an.

Das Prinzip der Führung dieser Konten wurde bereits dargelegt: die Verkaufskonten werden für die verkauften Fertigfabrikate und Nebenprodukte zum Selbstkostenpreis debitiert und zum Verkaufspreis kreditiert; sie werden außerdem für die periodisch unter die Verkaufskonten zu verrechnenden Verkaufskosten debitiert. Die Verkaufskonten sind also Erfolgskonten, welche durch Gewinn- und Verlustkonto abgeschlossen werden.

Eine Ausnahme von dieser Regel bilden nur die Verkaufskonten der im § 127 sub 3 erwähnten Nebenprodukte, welche zum Verkaufspreis bewertet werden. Würde man nämlich für diese Nebenprodukte ein Fabrikatkonto als Bestandkonto und überdies ein Verkaufskonto als Erfolgskonto einrichten, so wäre das Resultat der Buchungen folgendes:

Soll	Fabrikationskonto	Haben
Fabrikationskosten.		Die erzeugten Nebenprodukte zum Verkaufspreis.

Soll	Fabrikatkonto	Haben
Die erzeugten Nebenprodukte zum Verkaufspreis.		Die verkauften Nebenprodukte zum Verkaufspreis.

Soll	Verkaufskonto	Haben
Die verkauften Nebenprodukte zum Verkaufspreis.		Die verkauften Nebenprodukte zum Verkaufspreis.

Diese Zusammenstellung zeigt, daß ein Fabrikatkonto neben dem Verkaufskonto überflüssig ist, sobald die Abfälle zum Verkaufspreis bewertet werden. Nach Ausschaltung des Fabrikatkontos gestalten sich die Buchungen folgendermaßen:

Soll	Fabrikationskonto	Haben
Fabrikationskosten.		Die erzeugten Nebenprodukte zum Verkaufspreis.

Soll	Verkaufskonto	Haben
Die erzeugten Nebenprodukte zum Verkaufspreis.		Die verkauften Nebenprodukte zum Verkaufspreis.

Das Verkaufskonto wird in diesem Fall zum Bestandkonto für die erzeugten und noch nicht verkauften Nebenprodukte. Das Konto kann aber auch ausnahmsweise einen kleinen Gewinn oder Verlust aufweisen, sobald nämlich der tatsächliche Verkaufspreis von dem Verkaufspreis, welcher der Belastung dieses Kontos zu Grunde lag, d. h. dem Preis, zu welchem die Nebenprodukte bewertet wurden, abweicht. Ein solcher Saldo wird auf Gewinn- und Verlustkonto übertragen.

Die Zahl und die Gliederung der Verkaufskonten wird in der Fabrikbuchhaltung hauptsächlich durch die Art und die Zahl der Fabrikationserzeugnisse bestimmt, indem Verkaufskonten möglichst für jede Gattung von Fertigfabrikaten und von verkauften Nebenprodukten eingerichtet werden. Aber noch andere Gesichtspunkte können für die Gliederung der Verkaufskonten maßgebend sein. Manche Exportindustrien zerlegen z. B. ihre Verkaufskonten nach Exportländern, um die Entwicklung des Absatzes nach denselben leichter verfolgen zu können. Auch die Art des Absatzes kann die Gliederung der Verkaufskonten beeinflussen, wie die Errichtung von Filialen, die Bestellung von Vertretern, die in kartellierten Industrien vorkommende Teilung des Absatzgebietes in Zonen, für welche verschiedene Verkaufspreise gelten, u. dgl. m.

§ 129. Die Verkaufskosten sind insbesondere die Reisekosten, die Verkaufsprovisionen, die Reklame-, die Verpackungskosten und die Frachten. Je nach Bedürfnis werden entweder alle Verkaufskosten auf ein einziges Verkaufskostenkonto verbucht oder die einzelnen Arten kontenmäßig getrennt.

1. Die Reisekosten.

Die Bezahlung der Reisespesen an die Reisenden kann auf zwei Arten erfolgen:

a) Der Reisende hat seine Reisekosten detailliert anzugeben, worauf sie ihm zurückerstattet werden. Dieses Verfahren bietet den Nachteil, daß er seine Auslagen fortwährend aufzeichnen muß; eine genaue Prüfung seiner Angaben, die nur zum Teil möglich ist, kann leicht zu unangenehmen Auseinandersetzungen führen. Deshalb wird dieses Verfahren nur dann angewendet, wenn ein Beamter ausnahmsweise eine Geschäftsreise zu machen hat, nicht aber bei ständigen Reisenden.

b) Der Reisende erhält eine tägliche Pauschalsumme zur Deckung seiner Auslagen inklusive Fahrgelder. Dieser Modus bietet den Vorteil, daß er keine Rechenschaft über die Verwendung dieser Gelder abzulegen hat, und daß sein eigenes Interesse ihn dazu anhält, unnötige Ausgaben zu vermeiden da ihm der verbleibende Überschuß seines Taggeldes zukommt. Schwierig ist nur die Festsetzung eines angemessenen Taggeldes. Es kommt auch zuweilen vor, daß dem Reisenden die Fahrgelder, die leicht zu kontrollieren sind und deren Höhe je nach dem Ziel der Reise großen Schwankungen unterliegt, besonders zurückerstattet werden, so daß das Taggeld nur zur Deckung der übrigen Auslagen zu dienen hat.

2. Die Verpackungskosten.

Das Emballagekonto wird für das angeschaffte Verpackungsmaterial debitiert. Wird die Emballage den Kunden franko geliefert, so gehören sämtliche Anschaffungskosten für die Emballage zu den Verkaufskosten; wird die Verpackung den Abnehmern hingegen besonders berechnet, so wird das Emballagekonto für den Teilbetrag der ausgestellten Rechnungen, der sich auf die Verpackung bezieht, kreditiert; in diesem Fall kann das Emballagekonto sogar mit einem Gewinn abschließen. Um die Höhe der den Kunden fakturierten Verpackungen bequem ermitteln zu können, wird im Verkaufsjournal eine besondere Spalte eingerichtet, in welche der berechnete Preis der Emballage eingetragen wird; aus der Addition dieser Spalte ergibt sich die periodische Buchung:

Debitorenkonto an Emballagekonto.[1])

Zuweilen wird den Kunden eine totale oder partielle Vergütung — öfters $^2/_3$ — des fakturierten Wertes der Emballage bei frankierter Rücksendung derselben gewährt. Das Emballagekonto ist zugunsten des Debitorenkontos für diese Beträge zu belasten; Buchung:

Emballagekonto an Debitorenkonto.

3. Die Frachten.

Das Frachtenkonto wird für alle durch den Bezug von Fabrikationsmaterial und durch den Verkauf der Fabrikate entstandenen Frachtkosten belastet und zwar zugunsten des Kassakontos, falls die Fracht bar bezahlt, oder des Eisenbahnkontos resp. des Kontos des Spediteurs, falls sie noch gestundet wird. Wird der Fabrik eine Fracht berechnet, welche ein Geschäftsfreund, z. B. der Lieferant, zu tragen hat, so wird außerdem dieser Korrespondent dafür belastet und das Frachtenkonto kreditiert.[2])

Das Frachtenkonto ist ein Zwischenkonto, welches deshalb unentbehrlich ist, weil die demselben belasteten Frachten nachher zu verrechnen sind. Diese Frachten werden nämlich zerlegt:

1. in Frachten, welche zu Lasten der Korrespondenten gehen und für welche diese zu debitieren sind,

2. in Frachten, welche durch den Bezug der Roh- und Hilfsstoffe entstanden sind, daher zu den Produktionskosten gehören[3]), und endlich

3. in Frachten, welche durch die Versendung der verkauften Fabrikate verursacht wurden und daher Verkaufskosten darstellen.

Diese Verrechnung der Frachten erfolgt periodisch.

Bei der Besprechung der Hilfsbetriebe wurde bereits die Möglichkeit erwähnt, das Frachtenkonto mit dem Bahnbetriebskonto zu vereinigen; die Kosten des Bahnbetriebs würden in

---

[1]) Vgl. Anmerkung 3 S. 91.

[2]) Vgl. Anmerkung 4 S. 91.

[3]) Vgl. über die Verrechnung dieser Frachten das Schema des Einkaufsjournals, sowie die Anmerkungen 5 und 6, S. 89.

diesem Falle als Frachten für den internen Gütertransport der Fabrik angesehen und unter die einzelnen Betriebe nach Maßgabe der durch diese verursachten Frachten verteilt werden.

§ 130. Die Verrechnung der Verkaufskosten unter die Verkaufskonten.

Die Verkaufskosten bilden keinen Bestandteil der Produktionskalkulation; denn es sind keine Produktions-, sondern Absatzkosten. Sie werden daher nicht in die Gesamtkalkulation, welche auf den Fabrikationskonten stattfindet, einbezogen und auch nicht wie die Allgemeinen Unkosten und die Abschreibungen unter die Fabrikationskonten verrechnet. Die Verkaufskosten sind vielmehr ein Bestandteil der Verkaufskalkulation, welche auf den Verkaufskonten stattfindet, ebenso wie die Produktionskalkulation auf den Fabrikationskonten erfolgt. Die Verkaufskosten werden daher unter die Verkaufskonten, d. h. unter die verkauften Erzeugnisse repartiert, während die Produktionskosten unter die erzeugten Fabrikate verteilt werden. Es gibt allerdings viele Fabriken, welche keine Verkaufskalkulation aufstellen und daher keine Verrechnung der Verkaufskosten unter die Verkaufskonten vornehmen, sondern das oder die Verkaufskonten durch das Gewinn- und Verlustkonto abschließen.

Das Verfahren für die Verrechnung der Verkaufskosten unter die Verkaufskonten ist dasselbe wie für die Verrechnung der allgemeinen Unkosten, indem die für das Geschäftsjahr im voraus abgeschätzte mutmaßliche Höhe der Verkaufskosten nach Maßgabe einer Verteilungsbasis unter die Verkaufskonten repartiert wird. Die beste Verteilungsbasis für die Repartition der Verkaufskosten sind die Herstellungskosten der Fabrikate. Etwaige Verkaufskosten, welche nur durch eine bestimmte Gattung von Fabrikaten verursacht wurden, werden allerdings nicht repartiert, sondern ausschließlich dem Verkaufskonto dieses Fabrikats belastet.

Wie bei der Verbuchung der verrechneten allgemeinen Unkosten in der Buchhaltung, gibt es auch hier zwei Verfahren für die Verbuchung der zu verrechnenden Verkaufskosten auf die Verkaufskonten, nämlich entweder mit Hilfe eines Verkaufskosten-Verrechnungskontos oder ohne dasselbe.

Um das Verkaufskosten-Verrechnungskonto am Jahresschluß zu beseitigen, kann man ähnlich wie beim Allgemeine Unkosten-Verrechnungskonto das Verkaufskosten-Verrechnungskonto durch das Verkaufskostenkonto saldieren. Die Buchung hierfür lautet:

Verkaufskosten-Verrechnungskonto an Verkaufskostenkonto.

Der nach dieser Buchung — falls mehr Verkaufskosten verrechnet wurden als entstanden sind — auf dem Verkaufskostenkonto verbleibende Habensaldo wird, ebenso wie ein Sollsaldo im entgegengesetzten Fall, auf Gewinn- und Verlustkonto übertragen.

XXVI. Beispiele aus der Fabrikbuchhaltung.

§ 131. A. Das Kontensystem einer Brauerei.

Nachdem wir alle diejenigen Konten dargestellt haben, welche der Fabrikbuchhaltung eigentümlich sind, soll nun durch einige Beispiele gezeigt werden, welche Konten in einem gegebenen Falle einzurichten sind. Die Art und Weise der Führung dieser Konten ergibt sich aus den bisherigen Erörterungen; nur einige Besonderheiten sollen gelegentlich noch erwähnt werden.

Als erstes Beispiel sei das Kontensystem einer Brauerei, d. h. einer Fabrik mit Gesamtkalkulation der Selbstkosten, gewählt.

Die Bierbrauerei im eigentlichen Sinne, d. h. ohne die Malzfabrikation, bildet technisch und buchhalterisch nur einen Hauptbetrieb; die Buchhaltung wird daher nur ein Fabrikationskonto, nämlich das Bierfabrikationskonto eröffnen. Da die Bierbrauerei zu den Industrien der Massenfabrikation gehört, die konstant nur ein Fabrikat in gleichbleibender Ausführung erzeugen, so kann eine Gesamtkalkulation auf diesem Fabrikationskonto vorgenommen werden.

Erzeugt die Fabrik das verarbeitete Malz selbst, d. h. ist die Brauerei mit einer Mälzerei verbunden, dann sind diese beiden Hauptbetriebe buchhalterisch und kalkulatorisch auseinander zu halten; die Buchhaltung wird in diesem Falle

zwei Fabrikationskonten eröffnen: das Malzfabrikations- und das Bierfabrikationskonto.

Wenn wir von der Mälzerei absehen, so erfordert die Buchhaltung einer Brauerei die Anlage folgender technischen Konten[1]):

I. Anlagekonten.

1. Fabrikimmobilienkonto für die Betriebsgebäude und -Grundstücke.
2. Immobilienkonto für die Grundstücke, die Wirtschaften die Depots und alle anderen Gebäude außer den Fabrikgebäuden.
3. Kelleranlagekonto.
4. Maschinenkonto.
5. Kühlanlagekonto.
6. Dampfanlagekonto.
7. Elektrische Anlage-Konto.
8. Fuhrpark- oder Pferde- und Wagenkonto.
9. Betriebsgerätekonto für Werkzeuge und Utensilien.
10. Lagerfässerkonto.
11. Transportfässerkonto.

    Diese beiden Fässerarten sind wegen ihrer verschiedenartigen Benutzung separat zu kontieren. Die Transportfässer verlassen die Brauerei, die Lagerfässer dagegen nicht; die Abschreibung an den Transportfässern beträgt bis 50 %, diejenige an den Lagerfässern durchschnittlich nur 2 %.

12. Flaschenkonto.

    „Es liegt in der Natur der Sache, daß die Abschreibungen auf diesem Posten, welche die Absatzkosten vermehren, besonders stark sind. Der große Wert, welcher in diesen Flaschen und Kisten liegt, rechtfertigt ein sorgfältiges Sonderverzeichnis dieser Objekte. Es muß auch hierüber ein besonderes Kontokorrent für die Kunden, in deren Händen die Flaschen, Kisten und Fässer liegen, geführt werden.“ [2])

---

[1]) Vgl. über die zu eröffnenden kaufmännischen Konten § 76.

[2]) J. Fr. Schär, Der Kaufmann in der Brauerei, S. 23.

13. Fabrikmobilienkonto.
14. Wirtschaftsmobilienkonto für das Mobiliar der dem Unternehmen gehörigen Wirtschaften.

II. Die Konten der Rohstoffe und Materialien.

1. Malzkonto
2. Hopfenkonto } Rohstoffe.
3. Hefekonto
4. Harzkonto
5. Brennmaterialkonto } Materialien[1]).
6. Materialienkonto

III. Die Konten der Löhne.

IV. Die Konten der allgemeinen Unkosten.

1. Haustrunkkonto für das an das Personal verabfolgte Freibier.
2. Malzaufschlag- oder Steuernkonto, wenn eine Malzsteuer besteht.

V. Die Konten der Abschreibungen.

VI. Die Konten der Hilfsbetriebe.

1. Dampfbetriebskonto.
2. Elektrische Anlage-Betriebskonto.
3. Kühlanlage-Betriebskonto.
4. Fuhrpark-Betriebskonto.
5. Flaschen- und Fässerreinigungskonto.

VII. Das Bierfabrikationskonto.

VIII. Die Konten der Fabrikate.

a) Fertigfabrikat.

1. Bierkonto.

b) Zwischenprodukte sind keine vorhanden.

c) Die Nebenprodukte der Bierfabrikation sind: Hefe, Malzabfälle und Eis. Da diese Abfälle zum Verkaufspreis bewertet werden, wird denselben kein Fabrikatkonto eröffnet.[2])

---

[1]) Es können auch alle Materialien auf einem einzigen Materialienkonto vereinigt werden.

[2]) Vgl. § 128.

Für die verkaufte Hefe und die Malzabfälle wird das Bierfabrikationskonto und für das verkaufte Eis das Kühlanlage-Betriebskonto kreditiert.

IX. Die Konten für den Absatz.

1. Bierverkaufskonto.
2. Verkaufskonten für die Nebenprodukte: Hefe, Malzabfälle und Eis.
3. Konto für Kundenrabatt und Kassaskonto.
   Es ist besser, die den Kunden gewährten Abzüge, welche am Ende des Jahres eine beträchtliche Höhe erreichen, auf dieses besondere Konto, statt direkt auf das Bierverkaufskonto zu verbuchen.
4. Verkaufskostenkonto; kann beliebig zerlegt werden.

Die **Hilfsbücher** deren Führung in einer Brauerei geboten ist, sind folgende:

1. Das Debitorenbuch für die Kunden.
2. Das Kreditorenbuch für die Lieferanten.
3. Die Wechselbücher.
4. Das Inventarienbuch für Immobilien und Hypotheken.
5. Das Inventarienbuch für Mobilien.
6. Die Lagerbücher für die Vorräte an Bier, Malz, Hopfen, Materialien usw.
7. „Das Skontro für Transportfässer, Kisten und Flaschen, mit einem Hilfskontokorrent für den Verkehr in diesen Gebinden mit den verschiedenen Kunden. Eine zuverlässige Kontrolle über das gesamte Transportmaterial ist von der größten Wichtigkeit. Als die zweckmäßigste Form dieser Kontrolle empfehlen wir die Anlage und Führung eines besonderen Kontokorrents[1]); jeder Kunde, welcher Bier bezieht, erhält ein Konto; er wird darin für die erhaltenen Fässer und Flaschen belastet und für die Rücksendungen entlastet, nicht etwa für den Wertbetrag, sondern für die Zahl der betreffen-

[1]) Dieses Kontokorrent dient nur der **Mengenverrechnung**, d. h. der Eintragung der Zahl der empfangenen und retournierten Fässer, Kisten und Flaschen.

den Gebinde. Parallel zu diesem Buch wird ein Gesamtskontro geführt, wo die Gegenbuchung der Eingänge und Ausgänge von Transportmaterial stattfindet."[1])

8. Das Kalkulationsbuch.

9. Das Lohnbuch.

§ 132. **B. Das Kontensystem einer Eisenhütte.**

Die Eisenhütte besteht aus drei Hauptbetrieben, Hochöfen, Stahl- und Walzwerk,[2]) sowie aus mehreren Hilfsbetrieben. Jedem Hauptbetrieb wird ein Fabrikationskonto eröffnet, auf welchem eine Gesamtkalkulation der Selbstkosten stattfindet, da das Roheisen, der Stahl und die verschiedenen Arten von Walzgut Massenprodukte sind.

I. Anlagekonten.

1.	Grundstückekonto	Anlagen der Hauptbetriebe.
2.	Hochöfenanlagekonto: Hochöfen und Cowpers (Winderhitzer)	
3.	Hochöfenanlagekonto: Hochbauten	
4.	„ Maschinen	
5.	Stahlwerkanlagekonto: Konvertoren	
6.	„ Hochbauten	
7.	„ Maschinen	
8.	Walzwerkanlagekonto: Walzenstraßen	
9.	„ Hochbauten	
10.	„ Maschinen	
11.	„ Lagereinrichtung	
12.	Werkstättenanlagekonto	Anlagen der Hilfsbetriebe.[3])
13.	Elektrische Zentrale-Anlagekonto	
14.	Laboratorium-Anlagekonto	
15.	Verwaltungsgebäudekonto.	
16.	Betriebsgerätschaftenkonto.	
17.	Mobilienkonto.	

[1]) J. Fr. Schär, a. a. O. S. 27.

[2]) Vgl. über die Abgrenzung dieser Betriebe § 58.

[3]) Jeder der drei Hauptbetriebe besitzt seine eigene Dampfanlage; deshalb erscheint letztere nicht unter den Hilfsbetrieben.

II. Die Konten der Rohstoffe und der Materialien.

a) Rohstoffe:

1. Eisenerzkonto.
2. Kokskonto.
3. Manganerz.

b) Materialien:

4. Walzenkonto.
5. Konto für Reservestücke der Maschinen.
6. Kohlenkonto.
7. Dolomitkonto.
8. Materialienkonto.
9. Baumaterialienkonto.

III. Die Konten der Löhne.

IV. Die Konten der allgemeinen Unkosten.

V. Die Konten der Abschreibungen.

VI. Die Konten der Hilfsbetriebe.

1. Elektrische Zentrale-Betriebskonto.
2. Werkstätten-Betriebskonto.
3. Laboratorium-Betriebskonto.

VII. Die Fabrikationskonten.

1. Roheisenfabrikationskonto.

   Für das erzeugte Roheisen wird das Fabrikatkonto Roheisen zum Selbstkostenpreis debitiert.

2. Stahlfabrikationskonto.

   Dieses Konto wird zu gunsten des Fabrikatkonto Roheisen für das verbrauchte Roheisen debitiert. Der hergestellte Stahl wird dem Fabrikatkonto Rohblöcke und das entstandene Nebenprodukt, die Thomasschlacke, dem Thomasschlacke-Verkaufskonto belastet.[1])

3. Die Fabrikationskonten des Walzwerks.[2])

   Diese Konten werden unter anderem für den in der Form von Rohblöcken[3]) vom Stahlwerk an das Walzwerk

---

[1]) Vgl. über die Thomasschlacke § 127, Ziff. 3.

[2]) Vgl. über die Zerlegung des Walzwerks in mehrere Betriebe § 58.

[3]) Rohblöcke entstehen, indem der flüssige Stahl aus den Konvertoren in die sog. Coquillen gegossen wird.

gelieferten Stahl debitiert. Außer den Hauptprodukten, wie Schienen, Bleche, Träger usw., entsteht bei den Walzoperationen ein Nebenprodukt, der Schrott, welcher im Stahlwerk wieder umgeschmolzen wird; für den Schrott wird das Stahlfabrikationskonto debitiert und das Fabrikationskonto des Walzwerks kreditiert.[1])

VIII. Die Konten der Fabrikate.

a) Fertigfabrikate:

1. Rohblöckekonto.[2])
2. Die Konten für die Fabrikate des Walzwerks: Schienen, Träger, Halbzeug, Draht usw.

b) Zwischenprodukte: Roheisenkonto.

c) Nebenprodukte: Die Thomasschlacke wird zum Verkaufspreis bewertet und daher kein Fabrikatkonto für dieselbe eröffnet; das gleiche gilt für die Hochofenschlacke, die unbrauchbar ist, und für den Schrott, der nur in geringen Mengen entsteht.

IX. Die Verkaufskonten.

Je ein Konto für das Roheisen, die Rohblöcke, die Erzeugnisse des Walzwerks, die Thomasschlacke usw.; ferner die Konten der Verkaufskosten.

XXVII. Die Inventur und die Bilanz im Fabrikbetrieb.

§ 133. Die Buchhaltung bedient sich zur Erreichung ihres Zweckes — der Darstellung der wirtschaftlichen Lage eines Unternehmens — zweier Mittel: der Konten und der Inventur. Das Konto enthält die fortlaufende Darstellung des Standes eines bestimmten Vermögensbestandteiles und seiner Änderungen durch Zu- und Abnahme. Die Inventur hingegen ist eine bloße statistische Aufstellung, eine Momentphotographie

---

[1]) Vgl. über die Bewertung des Schrotts, d. h. der Stahlabfälle § 127, Ziff. 2a.

[2]) Rohblöcke werden auch zuweilen, ebenso wie das Roheisen, ohne weitere Verarbeitung als solche verkauft.

der wirtschaftlichen Lage eines Unternehmens in einem bestimmten Augenblick. Man kann die Inventur definieren: ein nach Menge und Wert detailliertes Verzeichnis der an einem bestimmten Zeitpunkt in einem Unternehmen vorhandenen Aktiven und Passiven.

Man könnte glauben, daß ein vollständiges Kontensystem, welches über die Bewegungen der einzelnen Aktiven und Passiven, sowie über die Schwankungen des Reinvermögens Aufschluß gibt, für die Rechnungsführung eines Unternehmens genügen sollte — daß die Inventur somit überflüssig sei. Dem ist aber nicht so. Wie sorgfältig die Rechnungsführung durch die Konten der Buchhaltung auch sein mag, sie bedarf einer Ergänzung und einer Kontrolle durch die periodische Inventur.[1]) Letztere ist neben der Führung von Konten unentbehrlich, um:

1. den Saldo der gemischten Bestandkonten in die beiden Bestandteile, Bestand und Gewinn resp. Verlust, aufzulösen;

2. überhaupt alle Bestandkonten zu kontrollieren; so kann beispielsweise die Richtigkeit des durch das Kassakonto nachgewiesenen Kassabestandes nur durch einen Kassasturz festgestellt werden.

Andererseits würde eine Rechnungsführung, die sich auf die periodische Inventur beschränkt und keine Konten führt, durchaus mangelhaft sein, schon deshalb, weil die Inventur nur den Stand der Aktiven und der Passiven in einem bestimmten Augenblick, nicht aber die Bewegungen derselben fortlaufend zu verfolgen vermag.

Die Konten und die Inventur sind also die beiden notwendigen und sich gegenseitig ergänzenden Bestandteile einer

---

[1]) Der Umstand, daß das Deutsche Handelsgesetzbuch in dem oben auf S. 65 abgedruckten § 39 eine jährliche Bilanz bei nur zweijähriger Inventuraufnahme unter gewissen Voraussetzungen gestattet, ist keine Widerlegung des obigen Satzes. Die Inventuraufnahme wird nämlich in solchen Fällen, wo sie großen Schwierigkeiten begegnet, zum Teil durch die Schätzung der Bestände, zum Teil durch die Führung von Skontri, welche eine genaue Mengenverrechnung über die einzelnen Bestände enthalten, so gut wie möglich ersetzt.

jeden Rechnungsführung. Das Bindeglied zwischen der Inventur und den Konten, mit anderen Worten die Operation, durch welche die Ergebnisse der Buchhaltung, d. h. der Rechnungsführung durch die Konten, mit den Resultaten der Inventur verglichen und in Übereinstimmung gebracht werden, ist die Bilanz. Diese ist nämlich sowohl das Produkt der Buchführung, indem sie ein aus den Saldi der Konten zusammengestelltes Resumé der Buchhaltung darstellt (Bilanzkonto), als auch das Produkt der Inventur, insofern sie aus einer Aufzählung der Aktiven und der Passiven besteht.

Die Technik dieser doppelten Entwicklung der Bilanz aus den Konten und aus der Inventur ist für alle Unternehmungen die gleiche, sie sei deshalb hier als bekannt vorausgesetzt. Nur die Inventur bietet im Fabrikbetrieb einige Besonderheiten. Sie zerfällt in die Inventuraufnahme, d. h. in die Aufzählung der Aktiven und der Passiven nach Menge, Zahl und Gewicht, und in die Bewertung derselben.

§ 134. Die Inventuraufnahme ist ganz besonders in den Fabriken eine schwierige, zeitraubende und kostspielige Arbeit, die nicht selten eine Betriebseinstellung erfordert. Deshalb ist die Inventuraufnahme vor allem durch eine rechtzeitige Auswahl und Einteilung des inventarisierenden technischen und kaufmännischen Personals nach Betriebsabteilungen gehörig vorzubereiten; denn nur so kann die Inventuraufnahme schnell erledigt werden; je länger sie dauert, desto mehr sind Irrtümer durch Lücken und doppelte Aufzeichnungen zu befürchten. Wo es angängig ist, steht der Betrieb während der Inventur still, was eine rasche Aufnahme ermöglicht. Doch gibt es viele Unternehmungen, die den Betrieb nie einstellen können und bei denen die Inventuraufnahme mehrere Tage dauert. In diesem Fall ist besonders dafür Sorge zu tragen, daß die Fiktion, die Inventuraufnahme geschehe an einem bestimmten Zeitpunkt, z. B. am 31. Juli um Mitternacht, aufrecht erhalten wird, indem alle Aktiven und Passiven, die an diesem Zeitpunkt vorhanden waren — aber auch nur diese — in die Inventur aufgenommen werden, und zwar in derjenigen Form (Rohstoff, Halbfabrikat und dgl.), in welcher sie an dem betreffenden Zeitpunkt vorhanden waren, ohne Rücksicht darauf, ob sie in

dem Augenblick, wo sie tatsächlich durch die inventarisierenden Beamten aufgezeichnet werden, diese Form noch besitzen oder ob sie mittlerweile Veränderungen erfahren haben oder veräußert wurden.

Außer ihrem eigentlichen Zwecke, nämlich der Aufzeichnung der Aktiven und der Passiven zwecks Bestimmung des Reinvermögens, bietet die Inventuraufnahme noch den nicht zu unterschätzenden Vorteil, daß die ganze Fabrik bei dieser Gelegenheit einer minutiösen Durchsicht unterworfen wird. Alles beschädigte, verdorbene und unbrauchbar gewordene Material, welches während des ganzen Jahres in die Winkel gestellt wurde, wird bei der Inventuraufnahme auf seine Brauchbarkeit untersucht und dann entweder repariert oder beseitigt, eventuell als Abfall und Altmaterial zur gelegentlichen Veräußerung vorgemerkt. Überall wird Ordnung geschaffen. Ordnung und Reinlichkeit sind in der Fabrik in ihrer Bedeutung nicht zu unterschätzen. Die Arbeitszeit und die geringen Kosten, die darauf verwendet werden, sind keine Verluste, da sie durch den angenehmen Eindruck, den der Betrieb auf die Besucher, speziell auf die Abnehmer macht, und durch die Beschädigungen und Verschleuderungen, die dadurch vermieden werden, reichlich aufgewogen werden. Die Ordnung erleichtert zudem die Kontrolle und erzieht die Beamten und die Arbeiter zur Gewissenhaftigkeit, während Schmutz und Durcheinander die Gleichgültigkeit fördern. Wo Ordnung und Reinlichkeit herrschen, wird die Arbeit nicht nur angenehmer, sie wird auch produktiver sein.

§ 135. Die Bewertung der Inventurposten.

Nachdem die Inventuraufnahme, d. h. die Aufzeichnung der Aktiven und der Passiven der Menge nach beendigt ist, erfolgt ihre Bewertung. Die Bewertung der Inventurposten ist eine sehr wichtige Operation, welche die Richtigkeit der Bilanz direkt beeinflußt, indem ein zu hoher Wertansatz der Aktiven und ein zu niedriger Ansatz der Passiven einen fiktiven Gewinn schafft und umgekehrt. Deshalb enthalten einige Gesetzgebungen, insbesondere das deutsche, das österreichische und das schwei-

zerische[1]) Handels- resp. Obligationenrecht, genaue Vorschriften über den Wertansatz in der Bilanz. Der allgemeine Bewertungsgrundsatz lautet: Die Aktiven und die Passiven sind zu dem Werte anzusetzen, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für[2]) welchen die Inventur und die Bilanz stattfinden.[3]) Die Bewertung der Waren, der Anlagen, der Wechsel, der Effekten, der Forderungen und der Schulden findet sowohl im kaufmännischen Geschäft, als auch in der Fabrik nach diesem Grundsatz statt.[4])

Der Fabrik eigentümlich ist nur die Bewertung der hergestellten und der in Arbeit befindlichen Fabrikate. Der Wert, der den Fabrikaten beizulegen ist, kann entweder der Börsen- oder Marktpreis, falls die Fabrikate einen solchen haben, oder der Herstellungspreis sein. Die Bewertung hat jeweils zu demjenigen dieser beiden Preise zu erfolgen, welcher der niedrigste ist. Diese Regel ist Vorschrift für diejenigen Fabriken, welche die Form einer Aktiengesellschaft haben,[5]) und kaufmännischer Brauch für die anderen.

Hingegen gehen die Meinungen darüber, was bei der Bewertung der Fabrikate in der Inventur unter Herstellungspreis zu verstehen sei, sehr auseinander. Der Herstellungspreis ist offenbar für die Fabrik, was der Anschaffungs-

---

[1]) Das schweizerische Obligationenrecht enthält keine Bewertungsvorschriften für die Inventur und die Bilanz des Einzelkaufmanns, sondern nur solche für die Aktiengesellschaft und für die Aktienkommanditgesellschaft. Siehe Obligationenrecht Art. 656.

[2]) Nicht „in" welchem.

[3]) So übereinstimmend das Deutsche H. G. B. § 40 und das österreichische H. G. B. Art. 31. (Siehe oben S. 65.)

[4]) Nähere Bestimmungen über die Anwendung dieses Grundsatzes auf die Bilanzen der Aktiengesellschaften enthalten:

Deutsches H. G. B. § 261 (oben S. 66 abgedruckt),

Österreichisches Aktienregulativ vom 20. September 1899 § 49 bis § 53.

Schweizerisches Obligationenrecht Art. 656.

Vgl. über diese Materie insbesondere die im Literaturnachweis angegebenen Schriften von Simon und Rehm.

[5]) Vgl.: Deutsches H. G. B. § 261, Ziff. 1 und 2, Schweiz. O. R. Art. 656, Ziff. 4; eine solche Bestimmung fehlt in Österreich.

preis für das kaufmännische Geschäft ist. Beide Preise fallen unter den Oberbegriff Selbstkostenpreis. Da aber nirgends eine gesetzliche Definition dieses letzteren Begriffes, d. h. eine Aufzählung derjenigen Kosten, welche zu den Selbstkosten gehören, zu finden ist, so kann die Frage nur durch den allgemeinen Handelsgebrauch und durch die Grundsätze einer vorsichtigen Rechnungsführung gelöst werden.

Wir haben in den bisherigen Ausführungen die Ausdrücke Selbstkostenpreis, Herstellungspreis und Gestehungspreis als gleichbedeutend betrachtet und verstanden darunter die Gesamtheit folgender Kosten:

1. der Rohstoff- und Materialienkosten,
2. der Arbeitslöhne,
3. der Kosten der Hilfsbetriebe,
4. der Abschreibungen,
5. der allgemeinen Unkosten.

Für die Bewertung der Fabrikate kann aber ein aus allen diesen Bestandteilen zusammengesetzter Herstellungs- oder Selbstkostenpreis nicht in Betracht kommen. Würde man nämlich bei der Bewertung der Fabrikate zum Selbstkostenpreis auch die allgemeinen Unkosten und die Abschreibungen zu den Selbstkosten rechnen, so würde durch diese Bewertung derjenige Teil der allgemeinen Unkosten und der Abschreibungen, der auf die noch vorrätigen Fabrikate entfällt, indirekt als Aktivum in die Bilanz eingestellt werden, was durchaus unzulässig ist; auch die vorgenommenen Abschreibungen würden ihrerseits dadurch zum Teil aufgehoben und illusorisch gemacht werden. Der Selbstkostenpreis, welcher für die Bewertung der Inventurposten zum Selbstkostenpreis anzuwenden ist, soll daher nur die Rohstoff-, die Material-, die Arbeitskosten und die Kosten der Hilfsbetriebe umfassen; die allgemeinen Unkosten, die Abschreibungs- oder gar die Verkaufskosten sind auszuscheiden.

XXVIII. Die periodischen Buchungen und die periodische Gesamtkalkulation der Selbstkosten ohne Inventur.

§ 136. Die industrielle Buchhaltung hat die in der Fabrik eingetretenen Wertänderungen fortlaufend und systematisch zu verzeichnen. In bezug auf den Zeitpunkt, in welchem die erfolgten Wertänderungen durch entsprechende Buchungen zu konstatieren sind, gilt der Grundsatz, daß eine Buchung zu erfolgen hat, sobald die Wertänderung bekannt wird und sich in einem Geldbetrag ausdrücken läßt.

Dieses Prinzip ist bei der Verbuchung der durch die kaufmännischen Geschäftsoperationen hervorgerufenen Wertänderungen leicht zu befolgen; eine Zahlung, ein Kauf, ein Verkauf, sind Geschäfte, die sofort und ohne weiteres verbucht werden können. Anders verhält es sich aber mit der Verbuchung der industriellen Produktionsvorgänge. Die durch die Fabrikation hervorgerufenen Wertänderungen lassen sich in der Regel nicht fortlaufend, sondern nur von Zeit zu Zeit konstatieren; die Buchungen für die Fabrikation können also nur periodische Buchungen sein. Die Gründe hierfür sind folgende:

1. Die mannigfachen durch die Fabrikation entstandenen Wertänderungen vollziehen sich allmählich und ohne Unterlaß. Deshalb kann der Umfang der eingetretenen Wertänderungen nur von Zeit zu Zeit, wenn eine Unterbrechung des technischen Fabrikationsprozesses stattfindet, ermittelt werden. Eine solche Unterbrechung ist z. B. der Übergang eines Zwischenprodukts von dem Betrieb, in welchem es hergestellt wurde, zu dem Betriebe, in dem es weiterverarbeitet werden soll, sowie der Abschluß der Produktionsprozesse, sobald ein Fertigfabrikat hergestellt ist. Einzelne durch die Fabrikation entstandene Wertänderungen können zwar, wenigstens quantitativ, fortlaufend verfolgt werden, z. B. der Verbrauch an Rohstoffen, der fortwährend in die Betriebsskontri gebucht wird; die für die Verbuchung notwendige Ergänzung dieser Mengenverrechnung durch die Wertverrechnung kann aber wiederum nur periodisch erfolgen, nämlich erst dann, wenn der Selbstkostenpreis der verbrauchten Rohstoffe, Zwischenprodukte und Abfälle bekannt ist.

2. Es genügt nicht, daß eine Wertänderung wahrgenommen wird, um sie verbuchen zu können, sondern es muß dieselbe auch noch bewertet, d. h. in einem Geldbetrag ausgedrückt werden. Wir hatten in den bisherigen Erörterungen öfters Gelegenheit zu sehen, daß diese Bewertung zuweilen sehr schwierig ist und nur von Zeit zu Zeit erfolgen kann, wie die Berechnung der Selbstkosten der Fertigfabrikate, die Bewertung der Leistungen der Hilfsbetriebe, der Nebenprodukte, der Abschreibungen usw.

Daraus folgt, daß die Buchungen, welche die durch die Produktionsvorgänge hervorgerufenen Wertänderungen betreffen, nur periodisch erfolgen können; man heißt diese Buchungen daher auch periodische Buchungen oder Betriebsbuchungen.

Außer diesen internen Betriebsbuchungen gehören noch andere zu den periodischen Buchungen; er sind dies die Übertragungen, d. h. die summarischen Buchungen, welche zum Zwecke der Konzentration und der Übersicht der buchhalterischen Aufzeichnungen oder der Repartition der Fabrikationskosten von einem Buch oder von einem Konto zum anderen stattfinden, z. B. die Zusammenfassung und die Übertragung sämtlicher Kassaposten eines Monats aus dem Kassajournal in das Sammeljournal durch die zwei Buchungen:

Kassakonto an Diverse Konten,
für die Kassa-Einnahmen,
und Diverse Konten an Kassakonto,
für die Kassa-Ausgaben.

§ 137. Wir geben nunmehr eine Übersicht der in einer nach dem französischen Buchhaltungssystem, wie wir es bis jetzt dargestellt haben, eingerichteten Fabrikbuchhaltung vorzunehmenden periodischen Buchungen und Berechnungen in der Reihenfolge, in welcher dieselben stattzufinden haben.

1. Summarische Übertragung des Inhalts der vier Spezialjournale — Kassa-, Einkaufs-, Verkaufsjournal und Memorial — in das Sammeljournal und Abschluß dieser Spezialjournale.[1])

[1]) Vgl. S. 88 und 90.

Die nachfolgenden Buchungen werden nicht mehr in diese Spezialjournale, sondern direkt in das Sammeljournal eingetragen.

2. Festsetzung des quantitativen Verbrauchs der einzelnen Haupt- und Hilfsbetriebe an Rohstoffen und Materialien nach den Angaben der Betriebsskontri; Bewertung und Verbuchung dieser Verbrauchsmengen zu den Selbstkostenpreisen.[1])

3. Verrechnung und Verbuchung der Löhne auf Grund des Lohnbuches.[2])

4. Verrechnung und Verbuchung der allgemeinen Unkosten.[3])

5. Verrechnung und Verbuchung der Abschreibungen.[4])

6. Verrechnung und Verbuchung der Kosten der Hilfsbetriebe.[5])

7. Bewertung und Verbuchung der entstandenen und durch die betreffenden Betriebsskontri quantitativ nachgewiesenen Nebenprodukte.[6])

8. Nach Eintragung der Buchungen sub 2 bis 7 in das Sammeljournal und in das Hauptbuch haben die Fabrikationskonten (im Soll) alle Elemente der Produktionskalkulation in sich aufgenommen, und die Gesamtkalkulation der Selbstkosten der Fabrikate kann nunmehr beginnen. Sie geschieht in der Weise, daß der um den Wert der noch in Arbeit befindlichen Fabrikate verminderte Sollsaldo des Fabrikationskontos durch die in den Skontri nachgewiesene Menge der erzeugten Fabrikate dividiert wird; der Quotient ist der Selbstkostenpreis.

Gewisse Fabriken sind indessen, wie wir sahen, genötigt, Spezialkalkulationen aufzustellen. Es ist klar, daß man mit diesen Kalkulationen nicht bis zum Ablauf der Periode zu warten braucht, sondern daß sie vielfach sofort nach Fertigstellung des einzelnen Fabrikats erfolgen können. Man kann in diesem Falle die unten sub 9 und 10 angeführten Buchungen

---

[1]) Vgl. § 84.
[2]) Vgl. § 90 ff.
[3]) Vgl. §§ 104 und 105.
[4]) Vgl. § 110.
[5]) Vgl. § 113.
[6]) Vlg. § 127.

auf die Fabrikations- und auf die Fabrikatkonten vornehmen, entweder für jedes einzelne Fabrikat gesondert, sobald nämlich die Spezialkalkulation desselben beendigt ist, oder, wie bei der Gesamtkalkulation, für alle während einer Periode erzeugten und kalkulierten Fabrikate durch eine einzige summarische Buchung nach Ablauf dieser Periode. Im letzteren Falle wird ein Kalkulationsbuch geführt, in welches die während der Periode vorgenommenen Einzelkalkulationen fortlaufend eingetragen werden.

Die auf diese Art und Weise durch eine Gesamt- oder durch Spezialkalkulationen ermittelten Selbstkosten dienen — falls keine Normalpreise zur Anwendung gelangen — für die folgenden Buchungen.

9. Die Fabrikationskonten werden für die erzeugten Fabrikate zum Selbstkostenpreis kreditiert und die Fabrikatkonten, d. h. die Konten der Fertigfabrikate und der Zwischenprodukte, dafür debitiert.

10. Die Fabrikatkonten werden für die verkauften Fertigfabrikate und für die verbrauchten Zwischen- und Nebenprodukte zum Selbstkostenpreis kreditiert; die Verkaufskonten für die verkauften Produkte und die Konten der Haupt- und Hilfsbetriebe für die verbrauchten Zwischen- und Nebenprodukte ebenfalls zum Selbstkostenpreise debitiert.

Die logisch hierauf folgende Buchung, durch welche die Verkaufskonten für die verkauften Fabrikate zum Verkaufspreise derselben kreditiert werden, erfolgte bereits oben sub 1 durch den Übertrag des Inhalts des Verkaufsjournals in das Sammeljournal und in das Hauptbuch.

11. Die Verrechnung und die Verbuchung der Verkaufskosten auf die Verkaufskonten.[1])

12. Die Probebilanz zur Prüfung der formalen Richtigkeit des Sammeljournals und des Hauptbuches.

§ 138. Nach Vornahme dieser Berechnungen und Buchungen sind alle während der Periode durch die Fabrikation eingetretenen Wertänderungen verbucht worden; die Buchhaltung

[1]) Vgl. § 130.

ist „à jour", und es können ihr folgende wissenswerte Angaben entnommen werden:

1. Die Selbstkosten der Rohstoffe und der Materialien (Habenposten dieser Konten).

2. Der Selbstkostenwert der Bestände an Rohstoffen und Materialien (Sollsaldo dieser Konten).

3. Statistische Angaben über den Verbrauch an Rohstoffen und über die Bewegung der Löhne.

4. Die Gesamtkosten der Fabrikation (Sollsumme des Fabrikationskontos).

5. Die Selbstkosten der Fabrikate (Fabrikationskonto).

6. Die Gesamtkosten der einzelnen Hilfsbetriebe.

7. Die Selbstkosten der Leistungen der Hilfsbetriebe.

8. Der Selbstkostenwert der Bestände an Fabrikaten (Sollsaldo der Fabrikatkonten).

9. Die Verkaufskosten und der Nettoverkaufserlös (Habenposten der Verkaufskonten).

10. Der Gewinn oder Verlust der abgelaufenen Periode, d. i. der Haben- resp. Sollsaldo der Verkaufskonten.[1])

Besonders wertvoll ist diese letztere Angabe nebst der Kenntnis der Selbstkosten, sowie des Wertes und der Menge der vorrätigen Rohstoffe, Materialien und Fabrikate, ohne daß eine Inventuraufnahme nötig wäre. Das ist wohl der größte Vorteil der hier dargestellten Buchhaltung. Diese Form der Fabrikbuchhaltung stellt daher die höchste Stufe derselben dar; denn sie gewährt alle Aufschlüsse, die man überhaupt von einer Buchhaltung fordern kann. Man kann sie bezeichnen als die „Buchhaltung mit periodischer Gesamtkalkulation der Selbstkosten ohne Inventur", um die Unabhängigkeit der periodischen Kalkulation und der periodischen Erfolgsberechnung von der im Fabrikbetrieb so zeitraubenden und mühsamen Inventuraufnahme auszudrücken.

Viele Fabrikbuchhaltungen sind nicht in der Lage, die eben aufgezählten Angaben ohne eine vorherige Inventuraufnahme zu liefern, und da die Inventuraufnahme meistens

[1]) Sofern jedoch die Buchungen zu den Selbstkosten- und nicht zu Normalpreisen erfolgten.

jährlich nur einmal stattfindet, erlangt der Fabrikant nur einmal im Jahr einen klaren Einblick in seine Geschäftsverhältnisse, was offenbar nicht genügt, um einen Fabrikbetrieb rationell und sicher zu leiten. Immerhin wird durch die Einrichtung einer Buchhaltung mit periodischer Kalkulation ohne Inventur die jährliche Inventur nicht überflüssig. Sie ist und bleibt nötig, um die Ergebnisse der Buchhaltung zu kontrollieren; denn es gibt Differenzen in den Beständen, welche selbst die gewissenhafteste Mengenverrechnung nicht zu vermeiden vermag. Die Inventuraufnahme gibt der Buchhaltung und der Kalkulation erst den richtigen Ausgangspunkt; ohne periodische Inventur würden selbst die besteingerichtete Buchhaltung und Kalkulation auf die Dauer mit ihren Resultaten in der Luft schweben.

Anhang.

Für diejenigen Leser, welche sich über die in dieser Schrift berührten Fragen und über die in derselben entwickelten allgemeinen Grundsätze, nach denen die Buchhaltung und die Selbstkostenberechnung innerhalb der Fabrikorganisation rationell einzurichten sind, noch weiter orientieren wollen, insbesondere aber für diejenigen, welche in die Lage kommen, diese Grundsätze auf irgend einen bestimmten Fabrikationsbetrieb anzuwenden, lassen wir noch eine kurze Übersicht der Literatur über den Fabrikbetrieb folgen.

Wir unterscheiden:

1. Schriften über die Fabrikorganisation.

2. Schriften über die industrielle Selbstkostenberechnung.

3. Schriften, welche sich mit den allgemeinen Grundsätzen der Fabrikbuchhaltung und nicht mit der Buchhaltung einer bestimmten Industrie befassen.

4. Schriften, welche weniger die „Fabrik"-Buchhaltung, als vielmehr die Buchhaltung bestimmter Industriebranchen darstellen. In Anbetracht ihrer großen Zahl kann es sich bei dieser letzteren Kategorie nur um eine gedrängte Übersicht handeln, und zwar erwähnen wir unter diesen Werken nur diejenigen, welche die wichtigsten Industriezweige behandeln, insbesondere solche, auf die in der vorliegenden Schrift gelegentlich Bezug genommen wurde. Wir können uns gerade hier um so kürzer fassen, als der Wert dieser Spezialschriften ein sehr ungleichartiger ist, und manche darunter Buchhaltungsformen darstellen, die nichts weniger als

leistungsfähig und empfehlenswert sind. Für Literaturangaben über andere Fabrikationsbranchen, soweit eine solche überhaupt existiert, verweisen wir die Leser auf die einschlägigen Artikel in Sterns Buchhaltungslexikon (Siehe unter Ziff. 3).

1. Literatur über die Fabrikorganisation.

Emil Schmidt, Die Fabrikorganisation, Stuttgart 1901.

Heinrich Trillich, Kaufmännische und technische Fabrikbetriebskunde, Leipzig.

A. Johanning, Die Organisation der Fabrikbetriebe, 2. Auflage, Braunschweig 1901.

H. Tolkmitt, Grundriß der Fabrikgeschäftsführung, Leipzig 1894.

Max Haushofer, Der Industriebetrieb, 2. Aufläge, München 1904.

Albert Ballewski, Der Fabrikbetrieb, 2. Auflage, Berlin 1907.

Georg Erlacher, Briefe eines Betriebsleiters über Organisation technischer Betriebe, 2. Auflage, Hannover 1903.

O. Hartlieb, Der Materialverwalter, Berlin.

Robert Grimshaw, Werkstattbetrieb und -Organisation, 2. Auflage, Hannover 1903.

Redl, Elemente der Organisation und Administration industrieller Betriebe, Wien 1900.

R. Zimmermann, A. Johanning, H. v. Frankenberg und R. Stegemann, Betrieb von Fabriken, Leipzig 1905.

W. v. d. Daele, Der moderne Geschäftsbetrieb und seine Organisation, 1904.

Hugo Ephraim, Organisation und Betrieb einer Tuchfabrik, Tübingen 1906.

Zahlreiche Aufsätze in den Zeitschriften:

Organisation, Fachblatt der leitenden Männer in Handel und Industrie, Berlin;

Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, herausgegeben von Professor E. Schmalenbach, Köln;

Die Werkstattstechnik, herausgegeben von Professor Schlesinger, Berlin.

Speziell über die Organisation des Lohnwesens in der Industrie:

Ludwig Bernhard, Die Akkordarbeit in Deutschland, Leipzig 1903.

Ludwig Bernhard, Handbuch der Löhnungsmethoden. (Eine Bearbeitung des Werkes von David F. Schloss, Methods of Industrial Remuneration.) Leipzig 1906.

Otto Jeidels, Die Methoden der Arbeiterentlohnung in der rheinisch-westfälischen Großindustrie, Berlin 1907.

2. Literatur über die industrielle Selbstkostenberechnung.

Otto Hartleib, Der industrielle Lohnbuchhalter und Kalkulator mit besonderer Rücksicht auf die Maschinenfabrikation, Berlin 1895.

H. Tolkmitt, Die Kalkulation im Geschäftsleben, Leipzig, 1896.
Wilhelm Trempenau, Kaufmännische und gewerbliche Kalkulationskunde, Leipzig.
A. Messerschmitt, Die Kalkulation in der Eisengießerei und bei Formmaschinenbetrieb, 2. Auflage, Essen 1886.
Albert Ballewski, Die Kalkulation für Maschinenfabriken, Magdeburg 1880.
N. Reiser, Die Betriebs- und Warenkalkulation für Textilstoffe, Leipzig 1903.
Friedrich Leitner, Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe, Frankfurt a. M. 1905.
A. Bergmann, Die Preisberechnung für Handwerk, Handel und Industrie, Leipzig.
Schwabe-Osthoff, Kostenberechnungen für Hochbauten, 10. Auflage 1898.
Osthoff, Kostenberechnungen für Ingenieure, 2. Auflage 1896.
Häder, Kalkulieren von Maschinen und -Teilen, 1901.
Hoppe, Wie stellt man Kostenanschläge und Betriebsberechnungen für elektrische Licht- und Kraftanlagen auf? 3. Auflage 1904.
Benjamin, Kostenanschläge in der Praxis des Fabrikanten, Zeitschrift des Vereins deutscher Ingenieure, 1903.
Kaul, Zur Kalkulation in der Lederfabrik mit besonderer Berücksichtigung der verschiedenen Fabrikationsstadien, Freiberg i. S.
Rescei, Die Kalkulationsmethoden im Maschinenbau, Wien 1903.
Beck, Kostenberechnungen in der Maschinenfabrikation, Zeitschrift des Vereins deutscher Ingenieure, 1893.
A. Sperlich, Reform der Unkostenberechnung in Fabrikbetrieben, Hannover.
In 2. Auflage unter dem Titel „Unkostenkalkulation" erschienen, Hannover 1906.
Henri Edom, Etude sur l'établissement des prix de revient, Lyon 1892.

3. Literatur über die Fabrikbuchhaltung im allgemeinen.

Die Abschnitte „Fabrikbuchhaltung" in den Lehrbüchern der Buchhaltung; insbesondere in:
Schär-Langenscheidt, Kaufmännische Unterrichtsstunden, I. Kursus, §§ 151 bis 162;
R. Schiller, Lehrbuch der Buchhaltung, Wien 1901, Band III;
Schiebe-Odermann, Buchhaltung;
J. Ziegler, Lehrbuch der Buchhaltung. Band III: Spezialgebiete der Buchhaltung, Wien 1907;
Léautey et Guilbault, La science des comptes, Paris;
Joseph Barré, Comptabilité commerciale et industrielle, Paris;
Henri Edom, Traité théorique et pratique de Comptabilité, 2e édition, Lyon 1900.

Ferner:

Die einschlägigen Artikel in Robert Stern, Buchhaltungslexikon, Wien 1904.

Garcke & Fells, Factory Accounts, London 1893.

Mal & Manfroy, Traité pratique de comptabilité industrielle, 2e édition, Bruxelles 1906.

Zahlreiche Aufsätze in den Zeitschriften:

Zeitschrift für Buchhaltung, herausgegeben von Belohlawek, Linz.

Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung (s. oben 1).

Über Fabrikbilanzen:

F. Simon, Die Bilanzen der Aktiengesellschaften und der Kommanditgesellschaften auf Aktien, 3. Auflage, Berlin 1899.

H. Rehm, Die Bilanzen der Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, 1903.

Reisch und Kreibig, Bilanz und Steuer, Wien 1900, Bd. I, S. 200 ff.

4. Literatur über die Buchhaltung einzelner Fabrikationszweige.

1. Brauerei und Mälzerei.

Paul Bürck, Praktische Buchführung für Brauereien, München.

W. Trempenau, Praktische Anleitung zur doppelten Buchführung für Bierbrauereien, Stuttgart 1890.

J. Lindauer, Die doppelte Buchhaltung nach amerikanischem und italienischem System für Bierbrauereien, München 1898.

J. Bauer, Buchhaltung für Brauereien, Wien 1885.

E. Lehnert, Anleitung für den Bierbrauer, seine Geschäftsbücher einzurichten, Freising 1886.

J. Fr. Schär, Der Kaufmann in der Bierbrauerei, Zürich 1905.

H. Fellmeth, Die doppelte Buchhaltung nach amerikanischem und italienischem System zum Gebrauch für Bierbrauereien, München 1897.

C. Michel, Manual für den praktischen Brauereibetrieb, 3. Auflage, 1892.

F. Schellhardt, Anleitung zur Erlernung der doppelten Bierbrauerei-Buchhaltung, Leipzig.

Eugène Léautey, Traité de comptabilité industrielle de précision, Paris.

2. Eisengießerei und Maschinenfabrikation.

Otto Hartleib, Doppelte Spezialbuchführung für Maschinenfabriken und verwandte Gewerbe, Berlin 1896.

Prakta's (R. Hiemann) doppelte italienisch-amerikanische Buchführung für Fabrikgeschäfte, Leipzig 1905.

G. Ackermann, Praktische Buchführung für Maschinenfabriken und Eisengießereien, München.

Hermann Schmelzer, Die Werkstättenbuchführung für den Maschinenbau, 3. Auflage, Berlin 1900.
H. W. F. Job, Einfache und doppelte Buchführung für Eisengießereien, Maschinenfabriken und mechanische Werkstätten, Mittweida 1900.
W. Klapproth und H. Lie, Die gewerbliche Buchführung für Maschinenbauer, 2. Auflage, Leipzig 1898.
R. Kristin, Die doppelte Buchführung für Fabrikgeschäfte, Kattowitz, 2. Auflage.
Adolf Busch, Die Organisation und Buchführung des Eisengießerei- und Maschinenbaubetriebs, 3. Auflage, Leipzig 1878.
Eduard Feuerstein, Das Ganze der Fabrikbuchhaltung, Leipzig.
A. Funk, Buchführung für Eisengießereien, Maschinenfabriken und mechanische Werkstätten, Mittweida 1900.
Georg Funk, Aufgaben aus der Buchführung für Maschinenfabriken und Eisengießereien, 1899.
G. Rudolphi, Die kaufmännische Fabrikbetriebsbuchführung und -Verwaltung, Hannover 1906.
Hermann Winkler, Die kaufmännische Verwaltung einer Eisengießerei mit Anleitung zur Herstellung von Kalkulationstabellen (seit mehreren Jahren in Anwendung für die Eisengießerei der Firma Ludwig Loewe & Co., A. G., Berlin), Berlin 1906.
C. M. Lewin, Werkstättenbuchführung für moderne Fabrikbetriebe, Berlin 1906.
Pigier, Comptabilité industrielle, Paris.

3. Weberei.

Wilhelm Geiersbach, Die Fabrikbuchhaltung, Aussig 1896.
Emil Bittner, Die Fabrikbuchführung für Webereien, Wien 1902.
T. Rotter und J. Schams, Die Buchführung des Webers, Wien 1897.

4. Papierfabrikation.

Heinrich Pachmann, Die Fabrikbuchhaltung, 3. Auflage, Leipzig.

5. Montanindustrie.

Alois Waink, Leitfaden der montanistischen Buchführung, Leoben 1898.
Karl Ilse, Der Bergbau und Hüttenbetrieb in kaufmännischer und technischer Hinsicht, Leipzig.
C. G. Gottschalk, Die Grundlagen des Rechnungswesens und ihre Anwendung auf industrielle Anstalten, insbesondere auf Bergbau, Hütten- und Fabrikbetrieb, Leipzig 1865.

6. Kerzenfabrikation.

Schär-Langenscheidt, I. Kursus §§ 163 bis 179.

7. Ziegeleien.

G. Buerdorff, Praktische Buchführung für Ziegeleien, München.

Hartleib, Praktische einfache und doppelte Buchführung mit besonderer Rücksicht auf das Ziegeleigewerbe, Berlin 1896.

K. Dümmler, Buchführung für Ziegeleien und Tonwarenfabriken, Halle 1900.

8. Sägemühlen.

H. Götze, Die doppelte Buchführung im Sägemühlenbetrieb, Gießen 1897.

J. Zoernig, Lehrbuch der doppelten Buchführung für Holzgeschäfte und Sägewerke, Bunzlau 1903.

9. Möbelfabrikation.

W. Röhrich, Buchhaltung für Fabrikgeschäfte, 2. Auflage, Leipzig 1900.

10. Verkehrsunternehmungen. Elektrizitätswerke.

Max Berthold, Die Verwaltungspraxis bei Elektrizitätswerken und elektrischen Straßen- und Kleinbahnen, Berlin 1906.

Buchdruckerei Julius Klinkhardt, Leipzig.

Verlag kaufmännischer Hand-, Lehr- und Sprachbücher G. A. Gloeckner, Leipzig.

Rothschilds Taschenbuch :: für Kaufleute ::

Das Ganze der Handelswissenschaft in übersichtlicher und gedrängter Darstellung. Mit zahlreichen Übersichten und Tabellen. 1120 Seiten. **50. Aufl.** In geschmackvollem Geschenkband **M. 9.—.** In Halblederband **M. 9.50.**

Rothschilds Taschenbuch darf als das **beste Hand- und Nachschlagebuch des deutschen Kaufmanns** bezeichnet werden. Fünfzig Jahre hat es, sich immer auf der Höhe haltend, zur Fortbildung der Handelswelt beigetragen und sich **stets als ein zuverlässiger, nie versagender Ratgeber** erwiesen.

Bisheriger Absatz **über 390000 Exemplare.**

Urteile:

Rothschilds Taschenbuch ist noch immer das beste Handbuch für junge Kaufleute, und auch der erfahrene Prinzipal wird oft und gerne nach dem handlichen Bande greifen, um sich Rats zu holen, eine schwankende Meinung zu befestigen oder zu berichtigen. . . . Wir sind überzeugt, das Buch wird weiter seinen Weg finden zu denen, die ihr Wissen vermehren wollen, um sich eine abgerundete kaufmännische Bildung zu verschaffen. Die Handelswacht.

Es ist kein bloßes Lehrbuch für den jüngeren Handelsbeflissenen, sondern ein unschätzbarer Ratgeber in allen kaufmännischen Angelegenheiten und ein ständiges Nachschlagebuch, das in keinem Kontor, in keiner Handelsschule fehlen sollte.
Magdeburgische Zeitung.

Der beste Beweis für die Gediegenheit des Werkes ist wohl die ganz unerreicht dastehende Verbreitung desselben, die doch sicher dartut, daß das Streben, dem angehenden Kaufmanne einen Leitfaden des Lernens und Fortbildens und den reiferen Gehilfen und Geschäftsinhabern ein wertvolles Nachschlagebuch darzubieten, nach Möglichkeit erreicht worden ist. Gewerbeschau.

Es enthält in der Tat die Quintessenz des für den gebildeten Kaufmann notwendigen Wissens in knapper, aber durchaus übersichtlicher und leichtverständlicher Form, leitet in wohlerwogener Gliederung nach einem einheitlichen Plane den, welcher es zu seiner Ausbildung benutzt, durch alle Gebiete der Handelswissenschaften und gibt ihm ein klares Bild von allem, was ihm für seinen Stand zu wissen notwendig ist.
Mercuria.

Es liegt hier ein Werk vor uns, das in bezug auf Vollständigkeit und Beherrschung des Stoffes seinesgleichen so bald nicht wiederfinden wird.
Deutsche Drogisten Zeitung.

Wir wüßten kein passenderes Werk als das vorliegende, das jüngst in 44. Auflage als Jubiläumsausgabe erschienen ist, da die erste Auflage bereits 1852 erschien, als Weihnachtsgeschenk für junge Kaufleute, bildet es doch ein umfassendes Nachschlagewerk für alle Zweige der Handelsgeschichte, Handels- und Kontorwissenschaften. Bei der Ausdehnung aller Handelsbeziehungen, bei dem gewaltigen Aufschwung, den insbesondere Export und Import genommen haben, ist ein solches Werk von außerordentlicher Bedeutung, ja, der Kaufmann, der heute gedeihen will, muß ein anderes Rüstzeug sein eigen nennen als der von ehedem. Dieses vorliegende Lehrbuch bietet dem jungen Kaufmann dieses Rüstzeug in unveränderter Frische auch in seiner neuen Auflage. Welche Würdigung dem Werke in den 50 Jahren seines Erscheinens zuteil geworden ist, geht am besten aus der Tatsache hervor, daß es bereits in 340000 Exemplaren abgesetzt ist. Die Verlagsbuchhandlung hat weder Kosten noch Mühe gescheut, das Werk auf der Höhe zeitgemäßer Ansprüche zu halten, trotz der großen Aufwendungen hat der Preis dafür eine Erhöhung nicht erfahren. Ebenso ist in der vorliegenden Jubelausgabe die Anlage und Gliederung des Werkes nicht verändert, aber sämtliche Abschnitte sind teils einer vollständigen Neubearbeitung durch hervorragende Fachleute, teils einer Umarbeitung unterworfen worden, die einer Neubearbeitung sehr nahe kommt.
Leipziger Tageblatt.

Die doppelte Buchführung für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien. Theoretische und praktische Anleitung zur Erlernung und Überwachung der gesamten Buchführung nebst Darstellung der Erfordernisse und des Hergangs bei Gründung von Aktiengesellschaften bezw. Umwandlung bestehender privater Unternehmungen in Aktiengesellschaften, von Bücherrevisor **Max Schröter.** [VIII u. 167 S.] Geh. **M. 3.60.** In Leinenband **M. 4.25.** Neben der theoretischen und praktischen Anleitung zur Erlernung und Überwachung der gesamten Buchführung werden in gedrängter Kürze erschöpfend und klar alle Fragen behandelt, die sich bei der Gründung einer Aktiengesellschaft oder bei der Umwandlung eines Unternehmens in eine solche als wissenwert aufdrängen.

Das Buch beschränkt sich nicht darauf, einen technischen Leitfaden zur Erlernung der doppelten Buchführung bei Aktiengesellschaften zu bieten, der Verfasser gibt vielmehr zunächst eine Darstellung der beiden Gesellschaftsformen überhaupt. Sodann handelt es an der Hand eines konkreten Beispiels in anschaulicher Weise von der Gründung der Aktiengesellschaft bis zur Einführung der Aktien an der Börse. Darauf erst geht er im zweiten Teile zur Darstellung der doppelten Buchführung einer Aktiengesellschaft über. Auch hier befolgt er eine praktische Methode; denn er erläutert zunächst die wichtigsten Bilanzkonten und führt uns dann von der Gründung einer neuen Aktiengesellschaft durch den Geschäftsgang der letzteren in drei Monaten resp. in einem Jahre, so daß wir schließlich zu einer der Wirklichkeit entsprechenden Jahresbilanz nebst Gewinn- und Verlustrechnung gelangen. In seiner anschaulichen Methode füllt das Buch eine Lücke in der Literatur über Buchführung aus.

Berliner Börsen-Courier.

Die Buchhaltung für Fabrikgeschäfte, dargestellt an einem zweimonatlichen Geschäftsgange einer Möbelfabrik von **Wilhelm Röhrich,** vormals Handelsschuldirektor. 2., durchgesehene und erweiterte Auflage . . . . Geb. **M. 2.50.**

Dieses Lehrbuch bietet nach einfacher und doppelter Methode an dem zweimonatlichen Geschäftsgange einer Möbelfabrik folgende sieben Abschnitte: 1. Geschäftseigentümer und Geschäft. 2. a) Das erste Inventar. b) Geschäftsvorfälle zweier Monate. 3. Die Buchungen nach der einfachen Buchhaltung (Kassabuch, Memorial und Hauptbuch). 4. Nebenbücher. Das 2. und 3. Inventar. 5. Die doppelte Buchhaltung in ihrem Wesen und im Vergleiche mit der einfachen. 6. Die Buchungen nach der doppelten Buchhaltung. 7. Weitere Bucheinrichtungen für beide Buchhaltungsarten. — Die Darstellung ist klar und verständlich, so daß das Buch sich für die betreffenden Kreise in vorzüglicher Weise eignet.

Der gesamte Geschäftsverkehr mit der Reichsbank. Ein Handbuch zur Orientierung für das Publikum, insbesondere für die mit der Bank im Verkehr stehenden Personen, Firmen, Institute und Behörden, unter Benutzung amtlichen Materials zusammengest. u. bearb. v. **R. Telschow.** 10. Aufl. Bearb. von **C. Letzel,** Kaiserl. Bankrat . . . . . Geb. **M. 4.—.**

Das Buch enthält in 13 Abschnitten und einem Anhange alles Wissenswerte über Einrichtung und Befugnisse der Reichsbank (mit Angabe aller Reichsbankanstalten, des Bankstatuts, des Bankgesetzes usw.), über das Depositen-, Effekten- und Lombardgeschäft, über den Giro-, Scheck- und Überweisungsverkehr, und eine große Menge statistischer Nachweisungen. Ein Sachregister erleichtert das Nachschlagen. Das schön gebundene Buch (Preis M. 4.—) eignet sich sehr wohl auch zum Festgeschenk.

Das Buch verfolgt den Zweck, einen jeden in den Stand zu setzen, sich über die Befugnisse der Bank, ihre mannigfachen Verkehrsgebiete und die dabei beobachtete besondere Geschäftspraxis schnell und eingehend zu unterrichten, auf diese Weise also Zweifel beseitigen und möglichst alle Anfragen vermeiden zu helfen, wie sie vielfach, selbst von manchen im engsten Verkehr mit der Bank stehenden Geschäftshäusern noch täglich gestellt werden. Die gut ausgestattete Schrift sei unserer Geschäftswelt bestens empfohlen.

Reichs- und Staats-Beamten-Zeitung. Nr. 51. 1905.

14 DAY USE
RETURN TO DESK FROM WHICH BORROWED
LOAN DEPT.

This book is due on the last date stamped below, or on the date to which renewed.
Renewed books are subject to immediate recall.

20Oct'57BR
REC'D LD
JAN 24 1958

LD 21–100m-6,'56
(B9311s10)476

General Library
University of California
Berkeley

YC 92756

M543545